

**UNIVERSITATEA „DUNĂREA DE JOS” GALAȚI  
FACULTATEA DE ȘTIINȚE ECONOMICE**

**CONSTANTIN AFANASE**

# **CONTROL FINANCIAR**

## C U P R I N S

|                      |                                                                                                   |           |
|----------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|
| <b>CAPITOLUL I</b>   | <b>MANAGEMENTUL, CONTROLUL SI TRANZIȚIA CĂTRE ECONOMIA DE PIAȚĂ</b>                               | <b>5</b>  |
|                      | 1.1. Noțiuni introductive                                                                         | 5         |
|                      | 1.2. Funcția si rolul controlului                                                                 | 9         |
|                      | 1.3. Clasificarea și obiectivele controlului economic financiar                                   | 15        |
| <b>CAPITOLUL II</b>  | <b>METODOLOGIA DE EXERCITARE A CONTROLULUI FINANCIAR</b>                                          | <b>25</b> |
|                      | 2.1. Sistemul metodologic de control financiar                                                    | 25        |
|                      | 2.2. Procedee și tehnici de control financiar                                                     | 30        |
|                      | 2.2.1. <i>Controlul documentar - contabil</i>                                                     | 31        |
|                      | 2.2.2. <i>Controlul faptic</i>                                                                    | 36        |
|                      | 2.2.2.1. <i>Inventarierea – motivație, scop, organizare și responsabilitate</i>                   | 36        |
|                      | 2.2.2.2 <i>Exemple privind compensarea</i>                                                        | 49        |
|                      | 2.2.3. <i>Analiza economico – financiară</i>                                                      | 54        |
|                      | 2.2.4. <i>Controlul total și prin sondaj</i>                                                      | 55        |
| <b>CAPITOLUL III</b> | <b>ORGANIZAREA CONTROLULUI FINANCIAR LA INSTITUȚIILE PUBLICE ȘI AGENȚII ECONOMICI DIN ROMÂNIA</b> | <b>56</b> |
|                      | 3.1. Controlul economico-financiar necesitate obiectivă a statului de drept                       | 56        |
|                      | 3.2. Controlul intern la entitățile publice                                                       | 58        |
|                      | 3.2.1. <i>Obiectivele generale ale controlului intern</i>                                         | 58        |
|                      | 3.2.2. <i>Tipuri de control intern</i>                                                            | 62        |
|                      | 3.2.3. <i>Controlul financiar preventiv</i>                                                       | 64        |
|                      | 3.2.3.1 <i>Controlul financiar preventiv propriu</i>                                              | 65        |
|                      | 3.2.3.1.1. <i>Rolul și obiectivele controlului financiar preventiv</i>                            | 66        |
|                      | 3.2.3.2. <i>Conținutul și organizarea controlului financiar preventiv</i>                         | 68        |
|                      | 3.3. Controlul financiar la agenții economic                                                      | 74        |

|                     |                                                                                                             |     |
|---------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
|                     | <i>3.3.1. Controlul financiar propriu</i>                                                                   | 74  |
|                     | <i>3.3.2. Controlul financiar preventiv</i>                                                                 | 74  |
|                     | <i>3.3.3. Controlul financiar de gestiune</i>                                                               | 75  |
| <b>CAPITOLUL IV</b> | <b>CONTROLUL FINANCIAR SI FISCAL</b>                                                                        |     |
|                     | <b>AL STATULUI</b>                                                                                          | 79  |
|                     | <b>4.1. Controlul executivului</b>                                                                          | 79  |
|                     | <i>4.1.1. Agenția Națională de Administrare Fiscală</i>                                                     | 82  |
|                     | <i>4.1.2. Organizarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală</i>                                        | 88  |
|                     | <i>4.1.3. Conducerea Agenției Naționale de Administrare Fiscală</i>                                         | 90  |
|                     | <i>4.1.4. Garda Financiară</i>                                                                              | 91  |
|                     | <b>4.2. Corpul controlorilor delegați</b>                                                                   | 99  |
|                     | <i>4.2.1. Exercițarea controlului financiar preventiv delegat</i>                                           | 100 |
|                     | <b>4.3. Controlul financiar exercitat de Ministerul Economiei Si Finantelor</b>                             | 105 |
|                     | <i>4.3.1. Programarea și organizarea activității de control financiar</i>                                   | 105 |
|                     | <i>4.3.2. Inspectia fiscala</i>                                                                             | 109 |
|                     | <b>4.4. Controlul legislativului – Curtea de Conturi</b>                                                    | 121 |
|                     | <i>4.4.1. Organizarea Curții de Conturi</i>                                                                 | 121 |
|                     | <i>4.4.2. Atribuțiile de control ale Curții de Conturi</i>                                                  | 122 |
|                     | <i>4.4.3. Autoritatea de audit</i>                                                                          | 125 |
|                     | <i>4.4.4. Valorificarea finală a constatărilor Curții de Conturi</i>                                        | 126 |
| <b>CAPITOLUL V</b>  | <b>FINALIZAREA ACTIUNILOR DE CONTROL</b>                                                                    | 140 |
|                     | <b>5.1. Valorificarea actelor de control intocmite ca urmare a controlului financiar propriu</b>            | 140 |
|                     | <b>5.2. Valorificarea constatarilor inscrise in actele de control intocmite de controlul legislativului</b> | 142 |
|                     | <b>5.3. Valorificarea actelor de control intocmite de controlul executivului</b>                            | 148 |
|                     | <b>5.4. Stabilirea răspunderii ca modalitate de finalizare a controlului financiar</b>                      | 157 |

|                                                                             |     |
|-----------------------------------------------------------------------------|-----|
| <i>5.4.1. Răspunderea disciplinară</i>                                      | 157 |
| <i>5.4.2. Răspunderea contravențională</i>                                  | 158 |
| <i>5.4.2.1. Răspunderea contravențională - formă a răspunderii juridice</i> | 158 |
| <i>5.4.3. Răspunderea patrimonială - trăsături, condiții și forme</i>       | 165 |
| <i>5.4.4. Răspunderea civilă</i>                                            | 167 |
| <i>5.4.4.1. Răspunderea civilă delictuală</i>                               | 168 |
| <i>5.4.4.2. Răspunderea contractuală</i>                                    | 171 |
| <i>5.4.5. Răspunderea penală</i>                                            | 171 |
| <i>5.4.5.1. Caracterizarea infracțiunii ca faptă antisocială</i>            | 171 |
| <i>5.4.5.2. Trăsăturile esențiale ale infracțiunii</i>                      | 172 |
| <b>TESTE GRILĂ</b>                                                          | 175 |
| <b>BIBLIOGRAFIE</b>                                                         | 219 |

# CAPITOLUL I - MANAGEMENTUL, CONTROLUL SI TRANZIȚIA CĂTRE ECONOMIA DE PIAȚĂ

## 1.1. Notiuni introductive

Tranziția spre economia de piață impune așezarea economiei naționale pe baze manageriale avansate, în cadrul unei economii mixte de piață în care să se asigure bazele juridice reale ale funcționării entităților economice, pe criteriul pluralismului formelor de proprietate, să se regleze problemele eficienței prin concurență și liberă inițiativă, iar statul să asigure derularea normală a funcțiilor sistemului economic și să intervină numai atunci când diverși factori perturbă capacitatea de concurență firească a agenților economici. Prin aceasta, nu putem concludiona că se diminuează rolul statului, ci că folosirea lui se face rațional, așa cum se întâmplă de altfel în toate țările democratice, realitatea economică, socială și politică fiind elocventă.

Rezolvarea cu succes a problemelor tranziției este garantată dacă activitatea în această perioadă este orientată cu precădere pe criterii de utilitate, economicitate, eficacitate și eficiență. Economia este aceea care susține rentabilizarea unei societăți, este singurul joc din care nu se pierde, dacă este înțeles corect și realizat cu artă managerială fără ingerințe ideologice.<sup>20</sup> Tranziția spre economia de piață în țara noastră a generat și o reconsiderare a modului de abordare a procesului de management din punct de vedere al definiției, a funcțiilor și a atribuțiilor acestuia.

După cum este consemnat în literatura de specialitate, managementul este cea mai răspândită funcție în toate societățile umane, aplicându-se în toate casele, bisericile, instituțiile de guvernare și în acțiunile antreprenoriale economice. De fapt, toți marii lideri ai istoriei, au fost manageri care au condus țări, explorări, războaie și alte eforturi umane. De la situația de aproape necunoscut până în 1900, managementul a devenit începând cu secolul XX, activitatea centrală, o forță inovatoare de care societatea contemporană depinde în ceea ce privește dezvoltarea și bunăstarea națională. P. Drucker susține că managementul „exprimă credința că schimbările economice pot fi transformate în cea mai puternică forță motrică de îmbunătățire a vieții individuale și de echitate socială. Managementul este factorul determinant al progresului economic social...”<sup>21</sup> Managementul este știința care are ca obiectiv studierea relațiilor de conducere din sistemele economico-sociale, descoperirea legităților și principiilor care guvernează aceste relații, conceperea de noi sisteme, metode, tehnici și modalități de management menite să asigure

---

<sup>20</sup> Constantin Popescu, Dumitru Ciucure – „Tranziția prin criză”. Editura Eficent 1995, pg.12

<sup>21</sup> Paraschiv Vagu, Ion Stegăroiu – „Management general”. Editura Macarie 1998, pg.21

optimizarea stabilirii obiectivelor și funcționării acestor sisteme. Stabilind obiectivele și ansamblul acțiunilor prin care acestea se realizează, managementul asigură trecerea sistemului dintr-o stare inițială într-o stare viitoare dorită.<sup>22</sup> Ca fenomen unitar și complex managementul oferă pentru studiu patru puncte nodale și anume : mecanismul, structura, dinamica și evoluția; ele sunt etapele logice ale oricărui proces de conducere, succesiunea oricărui act de conducere. Există în toată lumea o funcție generală denumită conducere – spune Peter Druker – și care servește aceluiași scop în toate societățile dezvoltate.

Gândind mai profund asupra managementului, trebuie conceput ca o atitudine firească, deliberată față de utilizarea inteligentă a efortului uman; el nu poate fi un act de voluntarism de arbitrar și de subiectivism. Adesea, managementul a fost echivalent cu persoanele de conducere ale unității. Desfășurat de oameni, managementul vizează în finalitate omul, din punct de vedere al raporturilor interumane, a conduce înseamnă a explica, a influența, a convinge, a mobiliza pe alții în ceea ce trebuie să facă, considerând că managementul trebuie să aibă un statut propriu, eliberat de dogme și tutelă măruntă.<sup>23</sup> Deci, managementul, ca știință – artă a conducerii firmei – sau practic – aplicare a acesteia – conducerea unității constă în esență, în luarea deciziilor.

La nivelul microeconomic, la nivel de firmă, „Procesul de management” constă în ansamblul fazelor, a proceselor prin care se determină obiectivele acestuia și ale subsistemelor incorporate, resursele și procesele de muncă necesare realizării lor și executării acestora, prin care se integrează și se controlează munca personalului, folosind un complex de metode și tehnici în vederea îndeplinirii cât mai eficiente a rațiunilor care au determinat înființarea firmei respective.<sup>24</sup>

După opinia unor specialiști din țara noastră, în cadrul procesului de management se delimitează mai multe componente cărora le corespund funcțiile și atribuțiile managementului, acestea fiind previziunea, organizarea, antrenarea, coordonarea și control-evaluarea. Acestea alcătuiesc conținutul procesului tipic de management, care se exercită în toate sistemele social economice, deci inclusiv în firme, indiferent de caracteristicile lor.<sup>25</sup> Luate separat, fiecare din aceste funcții înseamnă și decizie, dar mai presus de orice, înseamnă cunoaștere.

Activitatea oricărei firme se desfășoară pe două planuri: execuția – ansamblul acțiunilor sau operațiunilor legate de producerea de bunuri sau prestări de servicii, etc. și conducerea – ansamblul acțiunilor de decizie privind organizarea, strategia, coordonarea, gestionarea și controlul. Prin aceste două

---

<sup>22</sup> P. Vagu, I. Stegaroiu, op.cit, pg.21

<sup>23</sup> I. Petrescu – „Management”, Editura Holding Repostr, București 1991.

<sup>24</sup> O. Nicolesco, I. Verboncu – „Management”. Editura Economică 1999, pg. 39

<sup>25</sup> O Nicolesco - Op. Citată pg.48

procese importante, managementul entității economice urmărește să realizeze obiectivele acesteia în condiții de profitabilitate ridicată și de utilitate socială.

În literatura economică, managementul este frecvent asimilat „dirijării judicioase a resurselor umane, materiale și financiare” în scopul funcționării echilibrate a fiecărei subdiviziuni structurale și a unității în ansamblu.<sup>26</sup>

Într-o economie de piață concurențială, unitatea economică trebuie să dea dovadă de transparență, să ofere terților informații asupra performanțelor sale. Aceasta se poate realiza cu ajutorul funcției de control-evaluare, care este procesul prin care managerii efectuează controlul. Din literatura de specialitate se desprind mai multe definiții ale funcției de control-evaluare, care în esență reprezintă un efort sistematic făcut de managementul firmei, pentru a compara rezultatele cu standardele, planurile sau obiectivele stabilite, astfel încât să determine dacă rezultatele corespund acestor standarde și dacă este nevoie de acțiuni corective.<sup>27</sup> Deci control-evaluare este o funcție a managementului care poate fi definită ca ansamblul proceselor prin care performanțele firmei, subsistemele și competențele acestora sunt măsurate și comparate cu obiectivele și standardele stabilite inițial, în vederea eliminării deficiențelor constatate și integrării abaterilor pozitive. Deci se poate spune că funcția de control-evaluare încheie ciclul procesului de management și răspunde la întrebarea „Cum s-a finalizat munca depusă, cu ce rezultate ? ”.<sup>28</sup>

În cadrul funcției de control-evaluare se disting 4 etape care se întrepătrund reciproc și care presupun un proces aprofundat de cunoaștere care se bazează pe :

- cunoașterea situației stabilite (standarde, programe, sarcini, norme, scopuri, prevederi legale, previziuni ș.a.) ;
- cunoașterea situației reale ;
- compararea situației reale cu obiectivele și standardele stabilite inițial pentru determinarea rezultatelor ;
- determinarea cauzelor care au generat abaterile constatate astfel încât să facă posibilă stabilirea concluziilor, a sugestiilor, a propunerilor de măsuri adecvate fiecărei situații analizate.

Procesul de control-evaluare nu este limitat la o anumită perioadă de timp (an calendaristic, an financiar, trimestru, lună, etc.) ci este un proces continuu, având caracter ciclic, fiind orientat cu precădere spre latura preventivă de preîntâmpinare a abaterilor și deficiențelor, iar dacă acestea s-au produs, să determine luarea măsurilor corective adecvate fiecărui caz. În tranziția la economia de piață funcția de control-evaluare trebuie să fie mai flexibilă, mai adaptivă, fără să piardă însă din rigurozitate. Un accent deosebit trebuie pus pe aspectele legate de

<sup>26</sup> G. Depallens – „Gestion financier de l'entreprise” 1980, pg.1

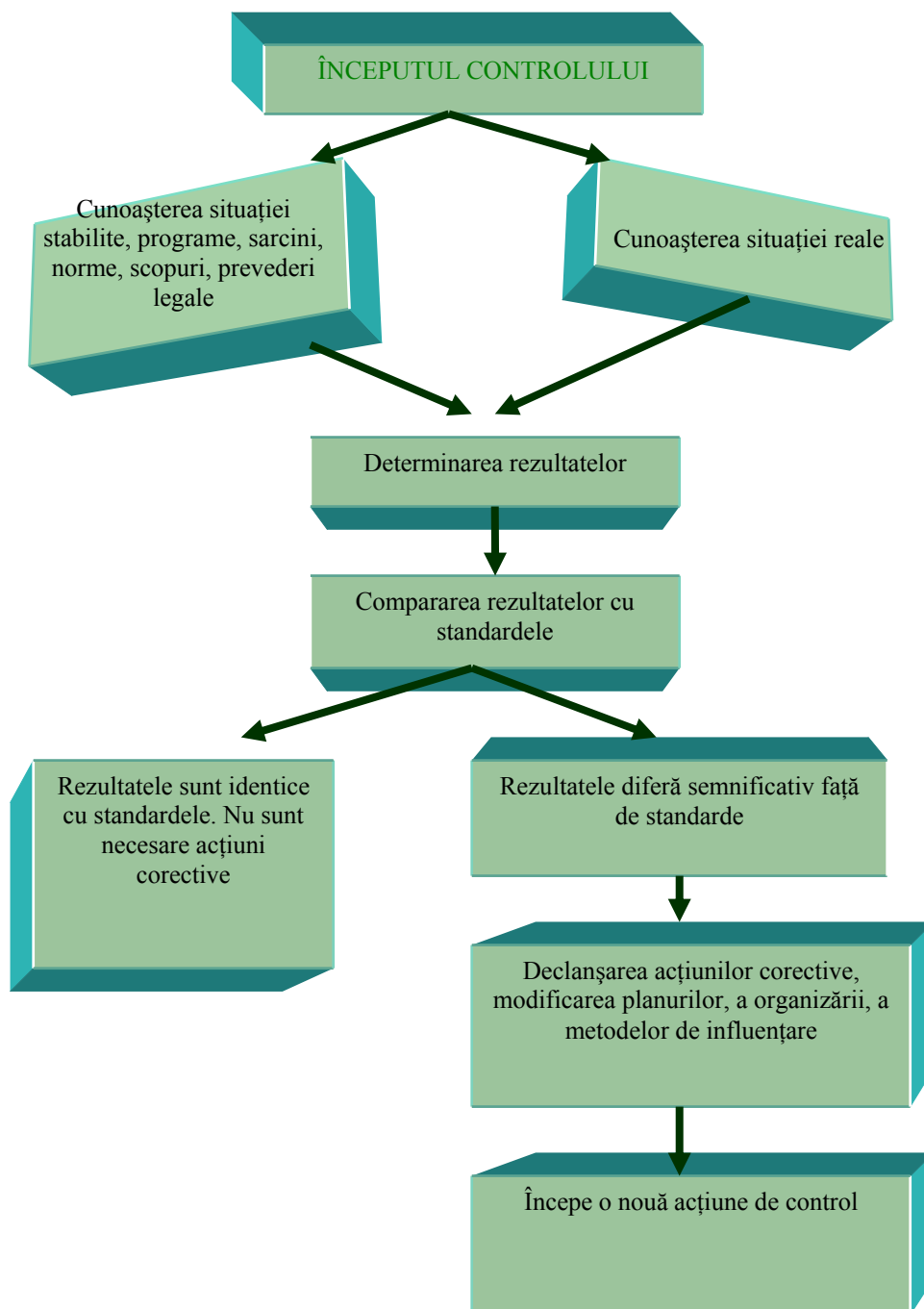
<sup>27</sup> S.C. Cesto – „Managementul modern”, Editura Teora, 2002, pg.558

<sup>28</sup> O.Nicolaescu, I.Verboncu – Op.cit., pg.48

respectarea reglementărilor legale în vederea asigurării administrării fondurilor în mod economic, eficient și eficace, a efectelor propagate, ale deciziilor manageriale.

Schematic, procesul de control-evaluare este prezentat în figura nr.1 :

Figura 1 – Schema procesului de control-evaluare





## 1.2. Funcția și rolul controlului

Controlul ca activitate de sine stătătoare este omniprezent în orice domeniu de activitate, el nu se rezumă să constate numai manifestarea neajunsurilor ci se bazează pe previziunea desfășurării activității, a posibilităților apariției deficiențelor și anomaliilor.

Funcția de control este definită ca ansamblul proceselor prin care performanțele firmei, subsistemele și componentele acestuia sunt măsurate și comparate cu obiectivele și standardele stabilite inițial, în vederea eliminării deficiențelor constatate și integrării abaterilor pozitive. Controlul încheie un ciclu managerial și oferă informații pentru fundamentarea elaborării celui care urmează.<sup>29</sup>

Realizarea în această viziune a funcției de control, presupune o serie de cerințe, dintre care se amintesc :

- existența unui sistem informațional care să permită vehicularea rapidă a informațiilor privind standardele de performanță ;
- efectuarea controlului direct, la locul acțiunii ;
- analiza cauzelor abaterilor și tratarea diferențiată a acestora în funcție de importanța lor ;
- evitarea suprapunerii dintre activitățile de control și cele de evidență ;
- realizarea unui control general și eficient la toate nivelurile, ceea ce presupune existența unui sistem de control managerial.

Și în acest context, controlul este o funcție a managementului care asigură cunoașterea și perfecționarea activității manageriale, fiind o condiție esențială a conducerii pe baza criteriilor de profit.

Sociologul american Arnold Tannenbaum, a rezumat abordarea modernistă a controlului atunci când a afirmat că:

„Organizarea necesită, impune control. O organizare socială este o înlanțuire ordonată de interacțiuni umane individuale. Procesele de control ajută la circumscrierea comportamentelor caracteristice și la menținerea acestora în conformitate cu planul rațional al organizării. Organizațiile necesită, într-adevăr, o anumită conformitate, ca și o anumită integrare a diverselor sale activități. Este sarcina funcției de control de a le face conforme cu exigențele organizaționale și astfel de a atinge obiectivele finale pe care și le-a stabilit organizația. Coordonarea și ordinea create, plecând de la diferite interese și susceptibile de a difuza comportamente ale membrilor, sunt fără îndoială o funcție de control<sup>30</sup>”.

<sup>29</sup> Ioan Bogdan – „Strategii de control”, Editura Nemira, 1995, pg. 9.

<sup>30</sup> A.S. Tannenbaum, „Control in Organizations”, Mc. Graw Hill, New York, 1968, pg. 3

Controlul are ca obiect, ca sferă de cuprindere, modul de aplicare și îndeplinire a obiectivelor stabilite, prevenirea și înlăturarea aspectelor negative, consolidarea și ameliorarea celor pozitive, astfel încât, în condițiile economiei de piață, de concurență loială și legalitate, să se asigure creșterea profitului.<sup>31</sup>

În cadrul procesului de control, așa cum de altfel s-a mai arătat, acesta cuprinde următoarele faze principale:

- 1.Determinarea rezultatelor
- 2.Compararea rezultatelor cu standardele
- 3.Întreprinderea acțiunilor corective

#### **Determinarea rezultatelor.**

Înainte ca managerii să poată stabili ce trebuie făcut pentru ca o organizație să devină mai eficientă și mai eficace, ei trebuie să determine rezultatele prezente ale instituției. Gradul de dificultate al determinării diferitelor tipuri de rezultate este influențat în principal de activitatea care este analizată.

#### **Compararea rezultatelor cu standardele.**

După ce managerii au determinat rezultatele, se trece la următoarea etapă a procesului de control care presupune compararea rezultatelor cu standardele. Standardul este nivelul de activitate stabilit și care este utilizat ca model sau etalon în evaluarea rezultatelor instituției.

În urma comparării rezultatelor cu standardele pot rezulta două situații:

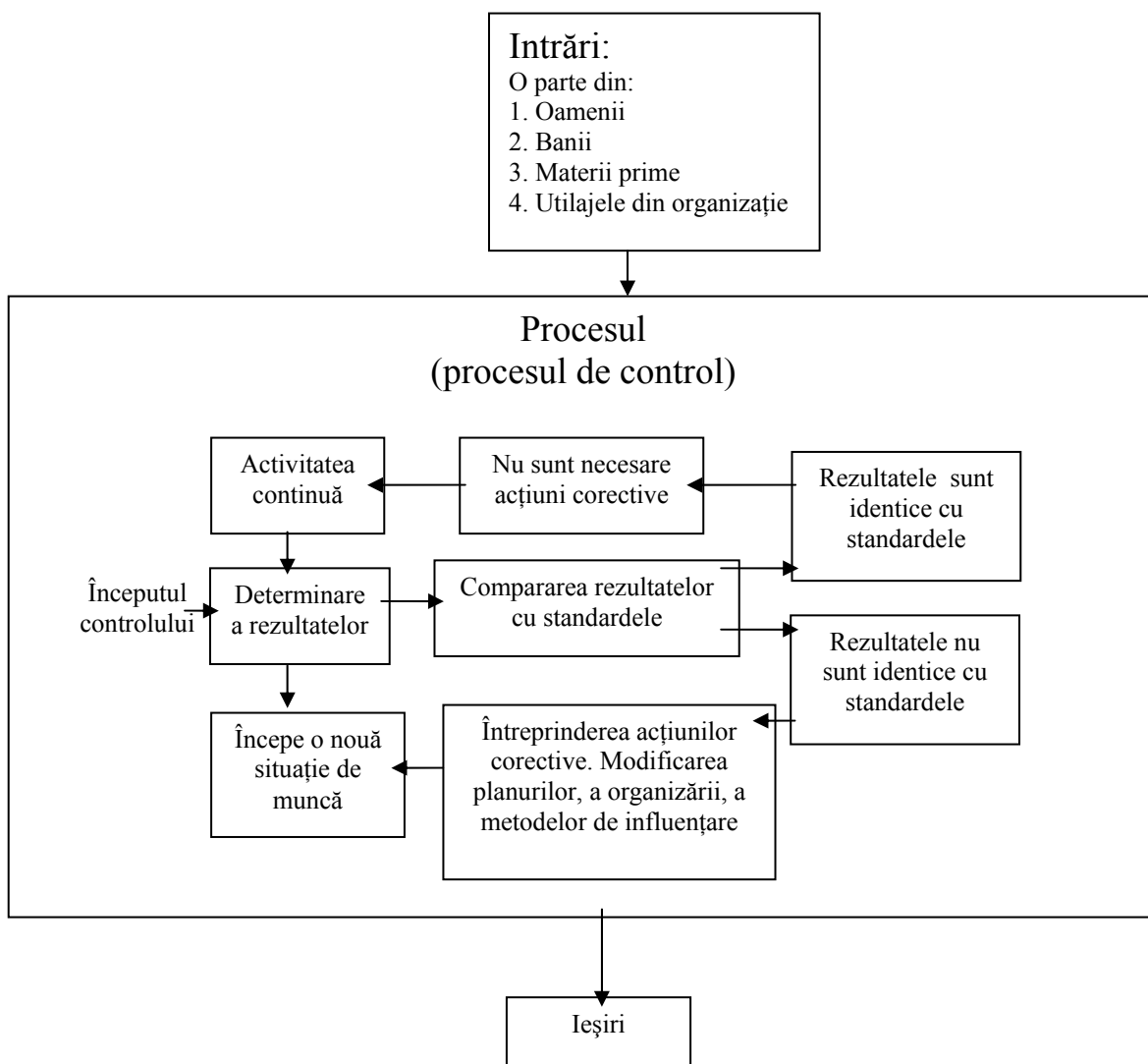
- a)rezultatele sunt identice cu standardele, deci nu sunt necesare acțiuni corective
- b)rezultatele nu sunt identice cu standardele și sunt necesare întreprinderea de acțiuni corective.

**Acțiunea corectivă** este o activitate de management care urmărește să pună de acord rezultatele obținute cu standardele de performanță. Altfel spus, acțiunea corectivă se focalizează asupra corectării greșelilor care au afectat obținerea rezultatelor. Ea se realizează prin modificarea strategiei și planurilor întreprinderii, a organizării acesteia și a metodelor de implementare.

---

<sup>31</sup> M.Boulescu,M.Ghita „Control Financiar” Editura Eficient,Bucuresti,1997,pg.23

Figura 2 – Prezentarea sinoptică a fazelor procesului de control<sup>32</sup>



În condițiile economiei de piață, controlul ca formă de cunoaștere, are în vedere trei poziții de interes economico-financiar: interesul entităților economice bazate pe profit (sistemul contabil și controlul dependent de conducerea entităților economice), interesele terților entităților economice (controlul de certificare a situației patrimoniale și financiare a entităților economice, prin care se asigură relații comerciale bazate pe încredere, certitudine patrimonială) și interesele statului (controlul independent<sup>33</sup>). Sau altfel spus, controlul în cadrul unei firme are o triplă

<sup>32</sup> S.Certo, "Managementul modern", Editura Teora, pg. 559

<sup>33</sup> Mircea Boulescu, Marcel Ghiță – „Control Financiar și expertiză contabilă”. Editura Eficent, 1996, pg. 16.

semnificație, fiind în același timp un control pentru sine (control interior), control pentru alții (control extern) și un control pentru stat (control public)<sup>34</sup>.

După obiectul sau sfera de cuprindere, controlul activității economico-sociale, este structurat pe diferite forme de control, cum sunt : controlul tehnic, controlul calității produselor, controlul sanitar veterinar, controlul protecției muncii, controlul financiar, controlul economic, controlul juridic, etc.<sup>35</sup>

Aceste forme de control acționează convergent, se îmbină armonios, se completează reciproc, asigură obținerea unor rezultate deosebite, a unei producții de calitate superioară, a unui profit corespunzător.

Direcțiile esențiale ale oricărei forme de control pot fi prezentate astfel :<sup>36</sup>

- organizarea și desfășurarea mai bună a muncii și a întregii activități a domeniului respectiv
- întărirea ordinii și disciplinei în organizarea și desfășurarea activității economice , a disciplinei tehnologice
- gospodărirea eficientă a mijloacelor materiale și financiare
- descoperirea operațiilor nereale, neeconomice și neegale
- preîntâmpinarea apariției deficiențelor, neregulilor și pagubelor
- soluționarea cu inteligență și competență a problemelor ce apar în desfășurarea activității urmărite
- evaluarea eficienței rezultatelor obținute
- recuperarea abaterilor și perfecționarea activității viitoare

Dintre funcțiile specifice controlului financiar putem menționa următoarele:<sup>37</sup>

- **Funcția preventivă și de perfecționare**-care constă în preîntâmpinarea producerii deficiențelor sau pagubelor în desfășurarea activității economico-financiare. Prin prevenirea fenomenelor care necesită corecții se asigură perfecționarea organizării și conducerii activității economice, controlul orientând munca spre obiective majore care să înlăture risipa de efort uman și material pentru asigurarea eficienței economice și sociale.
- **Funcția de constatare și de corectare**-în cazul apariției unor nereguli. Astfel, controlul urmărește modalitatea de realizare a echilibrului financiar între venituri și cheltuieli și, îndeplinirea deciziilor referitoare la activitatea firmei pentru respectarea intereselor acesteia.
- **Funcția de cunoaștere și evaluare** a situației la un moment dat, a rezultatelor obținute într-o perioadă de timp, a desfășurării activității în condiții de legalitate și eficiență. Funcția de cunoaștere presupune o analiză atentă în vederea

<sup>34</sup> M.Boulescu, M.Ghiță, V.Mareș, P.Popeangă – „Controlul financiar de gestiune al agenților economici”, Editura Tribuna Economică, București 2001, pg.24.

<sup>35</sup> M.Boulescu, M.Ghiță, „Control Financiar”, Editura Eficient, București 1997, pg.27

<sup>36</sup> M.Boulescu, M.Ghiță-op.cit., pg.16

<sup>37</sup> M.Boulescu, M.Ghiță-op.cit., pg.25

depistării tuturor neregulilor dintr-o activitate. Ea se completează cu funcția de evaluare, care stabilește și individualizează după caz consecințele gestionării unei activități.

- **Funcția educativă și stimulativă** a participanților la realizarea procesului de management. Prin realizarea celorlalte funcții ale sale, controlul capătă și un aspect educațional pentru perioadele viitoare, pe baza rezultatelor obținute și a valorificării acestora. De fapt, controlul stimulează agenții economici pentru depășirea situațiilor dificile și obținerea unor rezultate mai bune în viitor.

Toate aceste funcții determină menținerea agenților economici într-un cadru programat, anticipat, pentru depistarea abaterilor și înlăturarea consecințelor negative, realizând funcția de reglare a sistemului, strâns legată de celelalte funcții ale controlului. Ea presupune atât înlăturarea deficiențelor și a pagubelor constatate cât și generalizarea aspectelor pozitive din activitatea agenților economici.

Aceste funcții specifice se condiționează și se completează reciproc coexistând într-un cadru unitar, controlul financiar îndeplinind și o serie de funcții particulare care reies din natura acestuia.

Ca orice activitate controlul generează costuri, costuri care trebuie acoperite din rezultatele obținute ca urmare a exercitării acestuia. Procesul comparării costurilor oricărei activități cu avantajele așteptate ale derulării acelei activități poartă denumirea de analiză cost-avantaj. În general managerii trebuie să colaboreze pentru a stabili cu exactitate cât de mult control este justificat într-o situație dată.

În figura nr.3 se poate observa graficul activității de control pentru o anumită firmă de-a lungul unei perioade mai mari de timp. Astfel, putem observa modul în care costurile controlului cresc semnificativ pe măsură ce sunt întreprinse din ce în ce mai multe activități de control. De asemenea, întrucât funcția de control necesită costuri inițiale, la început costurile controlului sunt, de regulă mai mari decât veniturile obținute ca urmare a intensificării controlului; dar pe măsura ce activitatea de control începe să corecteze majoritatea erorilor din organizație, venitul generat de intensificarea controlului egalează costurile controlului (punctul X1) și în cele din urmă depășește aceste costuri.

Totuși, pe măsură ce se recurge la din ce în ce mai multe activități de control dincolo de punctul X1, costurile controlului ajung din nou să fie egale cu veniturile generate ca urmare a intensificării controlului (punctul X2). Pe măsura întreprinderii de noi activități de control dincolo de acest punct, costurile controlului vor depăși din nou veniturile generate de controlul intensificat. Aceasta se datorează faptului că problemele semnificative din organizație au fost detectate mai devreme, motiv pentru care majoritatea măsurilor corective din acest moment vizează probleme mai mici și mai puțin costisitoare.

Ideea generală este că pe măsură ce controlul se face mai temeinic și profund, în special cel preliminar și cel în faza procesului de producție, cu atât rezultatele efective sunt mai aproape de standarde, norme, de rezultatele dorite. Însă peste un anumit nivel al controlului, eficiența nu este pe măsura depășirii acestui nivel.

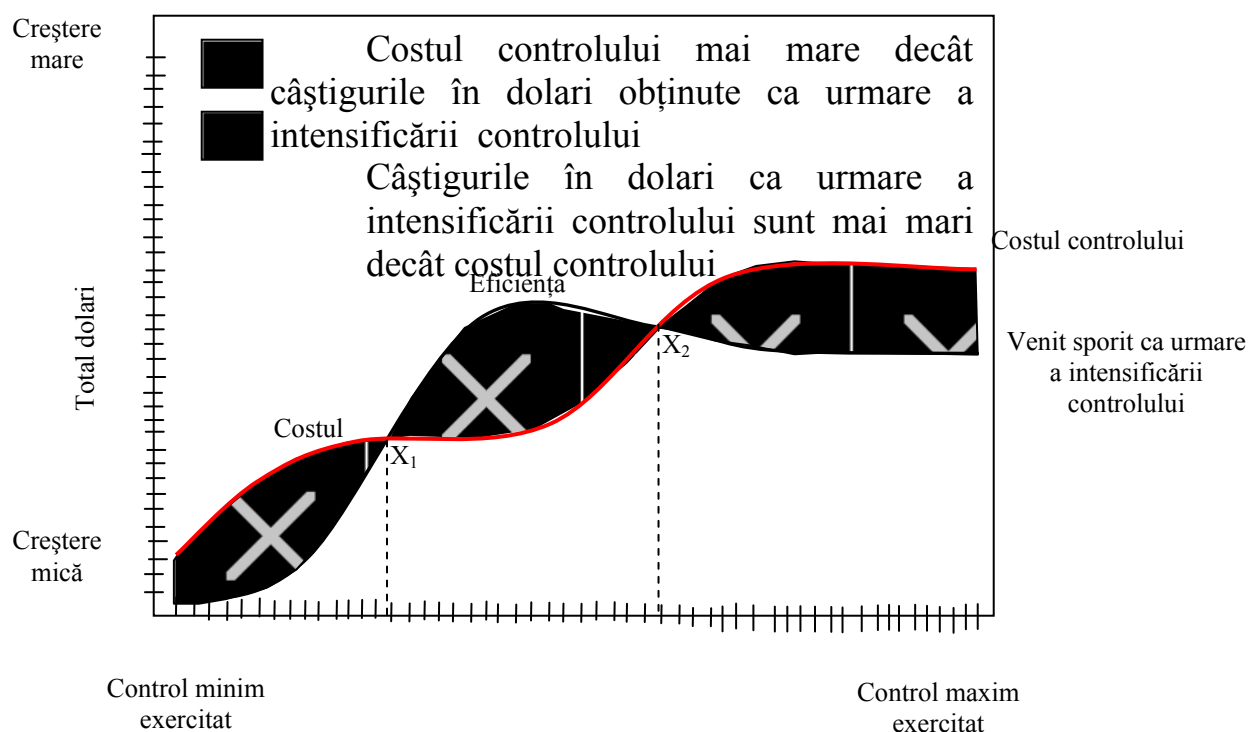


Figura 3 – Relația cost al controlului – eficiența acestuia<sup>38</sup>

Controlul, însă, ca orice activitate umană, putem spune că prezintă limite; acestea se referă la organizarea sa, la personalul care îl exercită cât și la mediul în care acesta are loc.<sup>39</sup>

În ce privește organizarea controlului limitele sunt legate de structura organizatorică și de numărul de organe care îl exercită; referitor la personal limitele controlului sunt legate de gradul de pregătire, de aptitudini, cunoștințe, interesul și pasiunea depuse în munca de control. În legătură cu mediul și condițiile în care are loc controlul putem avea în vedere limitele determinate de legislația existentă în sensul că, lipsa reglementarilor într-un domeniu restrânge și aria de intervenție a controlului. Totodată pot fi amintite și limitele determinate de informațiile din

<sup>38</sup> S.M. Certo – „Management modern”, Teora, București, 2002, pg. 571

<sup>39</sup> Radu Ciurileanu „Controlul propriu al agentului economic” Editura Economica, 1996, pg. 39

documente, evidențe, înscrisuri, precum și orice altă probă de cunoaștere și dovedire a unei situații.

Se urmărește permanent însă ca aceste limite să fie restrânse dar nu pot fi anulate în totalitate.

Instituția de control este indispensabilă în cadrul administrațiilor publice moderne. Controlul nu reprezintă un scop în sine, ci o parte indispensabilă a unui mecanism, al cărui scop este de a semnală abaterile de la standardele acceptate și încălcarea principiilor de legalitate, eficiență, eficacitate și economicitate ale managementului resurselor, în așa fel încât să facă posibilă luarea măsurilor corective adecvate fiecărui caz, să stabilească responsabilitatea organelor vinovate, să recupereze pagubele sau să prevină astfel de abateri sau cel puțin să facă dificilă repetarea unor astfel de abateri în viitor.<sup>40</sup>

Cu alte cuvinte, controlul reprezintă, așa cum a fost definit, un instrument de măsurare și comparare a obiectivelor cu standardele firmei.

Controlul are rolul de a cerceta în ce fel obiectivele prevăzute au fost îndeplinite, prilej cu care scoate în evidență neajunsurile descoperite. Această analiză, însă, nu trebuie să se facă numai la nivelul inițial al obiectivelor și standardelor ci și față de alte criterii de comparație (față de resurse, față de parametri de performanță din literatura de specialitate sau ai unor firme de specialitate indigene sau străine<sup>41</sup>).

### 1.3. Clasificarea și obiectivele controlului economic financiar

Controlul se prezintă sub diferite forme, care sunt determinate de **domeniul în care se exercită, de sfera de cuprindere a sectorului ce va fi luat în analiză și de obiectivele specifice ale acestuia**, cum sunt : controlul economic, controlul financiar, controlul calității produselor, controlul sanitar, controlul juridic și altele, dar toate au un singur scop, acela al determinării stării unor fenomene, procese sau activități la un moment dat, față de un sistem determinat de criterii.<sup>42</sup>

Formele de control se deosebesc între ele prin ceea ce reflectă cu precădere din ansamblul activității economico sociale, prin conținutul și rolul sau funcția lor socială specifică și anume, aceea de reflectare și influențare pozitivă a dezvoltării activității economico-sociale, a protejării patrimoniului, a creșterii profitului ș.a.

În funcție de criteriile generale și specifice cum sunt momentele efectuării verificării față de momentul desfășurării activității controlate, structurile desemnate să-l exercite, durata sau intensitatea acestuia, controlul se clasifică astfel :

<sup>40</sup> Declarația de la Lima cu privire la liniile directoare ale controlului finanțelor publice, difuzată cu ocazia Congresului al IX-lea al INTOSAI reunite la Lima.

<sup>41</sup> I. Bogdan – Op.cit., pg.10.

<sup>42</sup> P Popeangă – „Organizarea și exercitarea controlului financiar contabil”. Editura Fundația România de Măine, 2000, pg. 14.

- a) După criteriul resurselor și activităților controlate ;**  
- **controlul economic ;**  
- **controlul financiar.**

**Controlul economic** vizează toate resursele firmei (resurse tehnice, materiale, financiare, valutare și umane), precum și toate activitățile care concură la realizarea obiectivului firmei și la dimensionarea profitului acesteia. Are ca menire esențială asigurarea concordanței între obiectivele firmei și resursele ei potențiale și profitabile, precum și între modul în care se desfășoară activitățile economice în cadrul firmei și cerințele obținerii profitului prognozat.

**Controlul financiar** este o componentă a controlului economic și vizează modul de asigurare, distribuire și utilizare a resurselor financiare, activitățile prin care acestea se realizează, precum și cele referitoare la evidența și mișcarea patrimoniului firmei.<sup>43</sup>

Controlul financiar cuprinde în sfera sa relațiile, fenomenele și procesele financiare, procesul de administrare și gestionare al patrimoniului, rezultatele activității economico-sociale, unitățile și locurile unde se gospodăresc valorile materiale și bănești și se fac cheltuieli.

**b) După momentul efectuării propriu-zise a activităților, sau al întocmirii și utilizării documentelor supuse verificării, controlul financiar se clasifică în :**

- **control financiar preventiv :**
- **controlul operativ curent (concomitent) ;**
- **controlul ulterior (retroactiv)<sup>44</sup>.**

**Controlul financiar preventiv** este forma controlului financiar care se exercită înainte de efectuarea operațiunii sau activității supuse verificării, sau înainte ca un document să fie lansat în procesul economic.

Controlul preventiv verifică, în primul rând, concordanța între acțiunile supuse acestei forme de control și legislația în vigoare și, în limita posibilităților, eficiența și oportunitatea acestora, având ca scop esențial prevenirea, sub orice formă, a irosirii resurselor financiare.<sup>45</sup>

---

<sup>43</sup> I. Bogdan – op.cit., pg.20

<sup>44</sup> P. Popeangă, C.M. Popia – „Controlul financiar-contabil, organizare și exercitare”. Editura Fundația România de Măine, 2002, pg.14

<sup>45</sup> I.Bogdan, op.cit, pg.21



Controlul financiar preventiv se exercită asupra documentelor în care au fost consemnate operațiuni patrimoniale, înainte ca acestea să devină acte juridice, prin aprobarea lor de către titularul de drept al competenței sau de către titularul unei competențe delegate în condițiile legii.<sup>46</sup>

Controlul financiar preventiv are drept scop identificarea proiectelor de operațiuni care nu respectă condițiile de legalitate și regularitate sau, după caz, de încadrare în limitele și destinația creditelor bugetare și de angajament și prin a căror efectuare s-ar prejudicia patrimoniul public sau fondurile publice.<sup>47</sup>

Controlul financiar preventiv oprește în faza de angajare sau efectuare, operațiile pentru care nu sunt îndeplinite condițiile de legalitate sau regularitate, dar nu poate cuantifica rezultatele operațiilor respective și nu descoperă operațiile nereale, întrucât acestea nu s-au produs încă până în momentul exercitării controlului.

Se supun controlului financiar preventiv următoarele operațiuni:

- încheierea contractelor cu partenerii interni sau externi;
- încasările și plățile în lei și valută de orice natură, efectuate în numerar și prin operații bancare, cu persoane juridice sau fizice;
- trecerea pe cheltuieli, fonduri sau rezultate, a unor sume care duc la diminuarea profitului sau capitalului social;
- gajarea, închirierea sau concesiunea bunurilor, subunităților sau unităților componente;
- deschiderea de credite bugetare;
- repartizările de credite bugetare la instituții în subordine ș.a.

**Controlul financiar concomitent (operativ curent)** contribuie la cunoașterea cu operativitate a modului în care se îndeplinesc sarcinile și se gestionează patrimoniul. Această formă de control acționează permanent, surprinde procesele economice și financiare în curs de desfășurare și permite astfel intervenția operativă pentru efectuarea corecturilor necesare și obținerea unor rezultate de eficiență maximă.

Controlul concomitent sau operativ, surprinde activitățile și operațiile în momentul efectuării lor, deci în momentul cel mai potrivit pentru corectarea operativă a eventualelor deficiențe ce încep să se manifeste.

Această formă de control (operativ-curentă) se suprapune aproape în totalitate, în timp și spațiu, cu conținutul activităților nemijlocite de management.

---

<sup>46</sup> I. Bostan, P. Radu „Control financiar și auditul intern la instituțiile publice” Edit. Sedcom Libris, Iasi, 2003, pg. 55

<sup>47</sup> M. Boulescu – „O nouă reglementare privind exercitarea controlului financiar preventiv la entitățile publice”. Revista „Control financiar” nr. 6/2003, pg. 10-11

**Controlul financiar ulterior (post faptic)** vizează activitatea din perioadele de gestiune încheiate sau activități sau operații economico-financiare terminate și care au ca scop constatarea abaterilor de la program sau legislația în vigoare, recuperarea pagubelor, inițierea de măsuri pentru reglarea și perfecționarea activității firmei.<sup>48</sup> Se exercită de regulă de organe de control specializate.

**Controlul financiar preventiv** are menirea de a preîntâmpina deficiențele și pagubele, în timp ce **controlul financiar ulterior** constată pagubele produse, persoanele vinovate, actele normative încălcate, identificarea cauzelor generatoare și stabilește modalitățile de recuperare a prejudiciilor și luarea de măsuri pentru reglarea și perfecționarea activității firmei.

**c) După structurile care îl exercită și modul cum este organizată activitatea de control financiar se prezintă astfel :**

**1. Controlul organizat și exercitat de către organele proprii aparținând entităților economice;**

**2. Controlul organizat și exercitat prin instituțiile specializate ale statului.**

**1. Controlul financiar propriu** al entităților economice organizat și exercitat de către organele de control proprii ale acestora, control care se execută în scopul prevenirii producerii unor abateri și deficiențe cât și constatării unor pagube produse în vederea stabilirii actelor normative încălcate, a persoanelor vinovate, a cauzelor generatoare și stabilirea modalităților de recuperare a prejudiciilor.

**Necesitatea organizării și exercitării controlului financiar propriu este determinată de un triplu sistem de interese aparținând unităților economice care îl organizează, statului și entităților economice partenere. Necesitatea creării unui sistem de control propriu mai rezultă, de asemenea, atât din nevoia cunoașterii în detaliu și în orice moment a stării patrimoniului propriu, cât și din cerințele privind stabilirea eventualelor răspunderi pentru situații care au afectat integritatea sau corecta administrare a acestuia.<sup>49</sup>**

Controlul financiar propriu al entităților economice cuprinde auditul intern și controlul intern și îmbracă următoarele forme :

---

<sup>48</sup> I. Bogdan – op.cit., pag. 21

<sup>49</sup> P. Popeangă, C.M.Popia – „Controlul financiar”. Editura Fundația România de Măine, 2002, pg.18.

- a. **auditul public intern**
- b. **controlul intern**
  - b1. **controlul financiar preventiv propriu**
  - b2. **controlul financiar de gestiune.**

**a. Auditul public intern** – reprezintă o activitate funcțională independentă și obiectivă care dă asigurări și consiliere conducerii pentru buna administrare a veniturilor și cheltuielilor publice, perfecționând activitatea entității publice. Ajută entitatea publică să-și îndeplinească obiectivele printr-o abordare sistematică și metodică, care evaluează și îmbunătățește eficiența și eficacitatea sistemului de conducere, bazat pe gestiunea riscului, a controlului și a proceselor de administrație.<sup>50</sup>

**b. Controlul intern** este un proces implementat de către Consiliul de Administrație, conducere și personalul unei organizații destinat să ofere o asigurare rezonabilă în ceea ce privește realizarea obiectivelor.<sup>51</sup>

Controlul intern reprezintă ansamblul formelor de control exercitate la nivelul entității publice, stabilite de conducere, în concordanță cu obiectul acesteia și cu reglementările legale, în vederea asigurării administrării fondurilor în mod economic, eficient și eficace. Controlul intern are următoarele obiective generale :

- realizarea la un nivel corespunzător de calitate a atribuțiilor instituțiilor publice, stabilite în concordanță cu propria lor misiune, în condiții de regularitate, eficacitate, economicitate și eficiență;
- protejarea fondurilor publice împotriva pierderilor datorate erorii, risipei, abuzului sau fraudei;
- respectarea legii, a reglementărilor și deciziilor conducerii;
- dezvoltarea și întreținerea unor sisteme și proceduri de informare publică adecvată prin rapoartele periodice.<sup>52</sup>

**b1. Controlul financiar preventiv propriu** este controlul care are loc înainte de producerea activității sau acțiunii și are drept scop identificarea proiectelor de operațiuni care nu respectă condițiile de legalitate sau regularitate sau, după caz, de încadrare în limitele și destinația creditelor bugetare și de angajament și prin a căror efectuare s-ar prejudicia patrimoniul public sau fondurile publice.

<sup>50</sup> Normele generale privind exercitarea activității de audit public intern din 15.01.2003 Cap.A, art.1, M.Of. 130 bis. Din 27.02.2003.

<sup>51</sup> J.Renard „Teoria și practica auditului intern”, Edit.MFP, București 2002

<sup>52</sup> OG 119/1999 privind auditul intern și controlul financiar preventiv, M.Of. 430/31 august 1999, modificată și completată prin Legea nr. 84/18 martie 2003, M.Of. 195/26.03.2003

Controlul financiar preventiv se exercită asupra tuturor operațiunilor care afectează fondurile publice sau patrimoniul public.

Controlul financiar preventiv se exercită asupra documentelor în care sunt consemnate operațiunile patrimoniale înainte ca acestea să devină acte juridice, prin aprobarea lor de către titularii de drept al competenței sau de către titularul unei competențe delegate în condițiile legii.

Controlul financiar preventiv propriu se organizează, de regulă, în cadrul compartimentelor de specialitate financiar-contabilă.

În raport de natura operațiunilor, conducătorul entității publice poate decide extinderea acestuia și la nivelul altor compartimente de specialitate în care se inițiază, prin acte juridice, sau se constată obligații de plată sau alte obligații de natură patrimonială. Controlul financiar preventiv se exercită prin acordarea vizei.

Viza de control financiar preventiv se exercită prin semnătura persoanei desemnate și prin aplicarea sigiliului personal, care va cuprinde următoarele informații : denumirea entității publice, mențiunea „vizat pentru control financiar preventiv”, numărul sigiliului, data acordării vizei (an, lună, zi).<sup>53</sup>

**b2.Controlul financiar de gestiune**, ca formă a controlului financiar propriu, este controlul financiar ulterior care urmărește respectarea dispozițiilor legale cu privire la gestionarea și gospodărirea mijloacelor materiale și bănești pe baza documentelor înregistrate în evidența tehnic-operativă și în contabilitate.

Dintre obiectivele principale ale controlului financiar de gestiune se pot aminti :

- respectarea normelor legale cu privire la existența, integritatea, păstrarea și paza bunurilor și valorilor de orice fel și deținute sub orice titlu;
- utilizarea valorilor materiale, declasărilor și casărilor de bunuri;
- efectuarea încasărilor și plăților în lei și valută, în numerar sau prin cont;
- întocmirea și circulația documentelor primare, tehnic-operative și contabile.

Controlul financiar de gestiune se exercită cel puțin odată pe an.

În cazul entităților cu gestiuni materiale reduse ca volum, managerii unităților pot aproba ca acestea să fie controlate la o perioadă mai mare de un an, dar nu mai târziu de o dată la doi ani.

Controlul se efectuează în totalitate sau prin sondaj în raport de volumul, valoarea și natura bunurilor, tentațiilor și posibilităților de sustrageri, precum și frecvența abaterilor constatate anterior.<sup>54</sup>

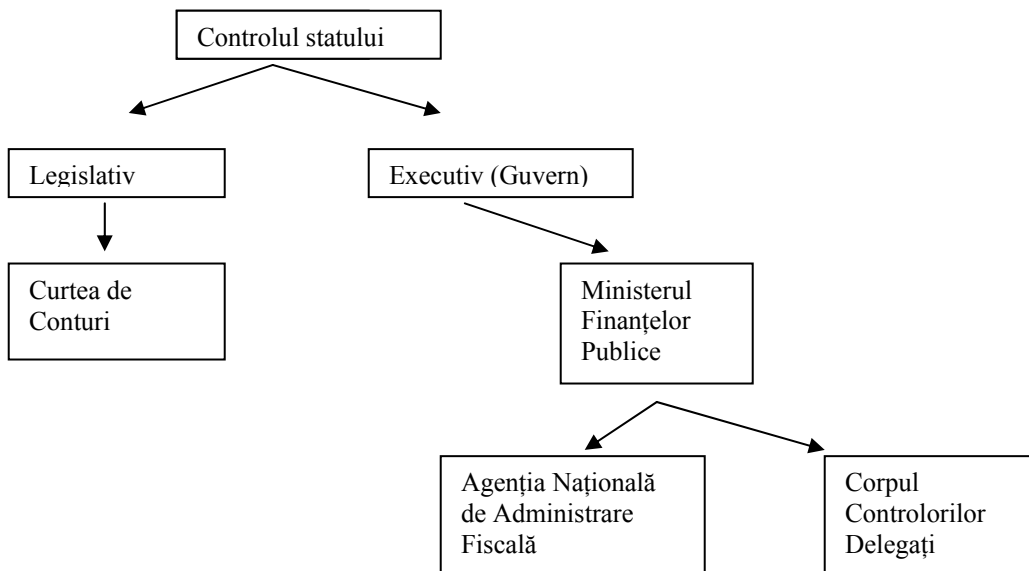
<sup>53</sup> Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 522/2003, publicat în Monitorul oficial nr. 320/13.05.2003, pg. 2-3, art. 1.1., 3.1., 3.2., 4.1. și 4.2.

<sup>54</sup> Legea nr.30/1991 privind organizarea și funcționarea controlului financiar și a Gărzii Financiare. M.Of. 64/27.03.1991 și HG 720/1991 privind aprobarea Normelor de organizare și exercitare a controlului financiar. M.Of. 75/24.04.1992.

## 2. Controlul organizat și exercitat prin instituțiile specializate ale statului

Controlul organizat și exercitat prin unitățile specializate ale statului, este un control extern, organizat în afara entității economice, și este exercitat atât de legislativ de Curtea de Conturi cât și de executiv de Guvern.

Fig.4 – Controlul statului



**Controlul legislativului** exercitat de Curtea de Conturi, este un control financiar ulterior extern asupra modului de formare, administrare și întrebuințare a resurselor financiare ale statului și ale sectorului public, precum și asupra modului de gestionare a patrimoniului public și privat al statului și al unităților administrativ-teritoriale.<sup>55</sup>

**Controlul executivului** este exercitat de Guvern prin Ministerul Economiei și Finanțelor de **Agenția Națională de Administrare Fiscală (A.N.A.F.)** și **Corpul Controlorilor Delegați**.

**Agenția Națională de Administrare Fiscală** este structura organizată în cadrul Ministerului Finanțelor Publice, care funcționează ca organism de specialitate al administrației publice centrale, în baza prevederilor legale proprii.<sup>57</sup>

<sup>55</sup> Legea nr. 77/2002 privind modificarea și completarea Legii nr. 94/1992 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 104/7.02.2002.

<sup>57</sup> Hotărârea nr.1574 din 18 decembrie 2003, privind organizarea și funcționarea Ministerului Finanțelor Publice și Agenției Naționale de Administrare Fiscală, publ.M.Of. nr.2 din 5 ian.2004

Agencia Națională de Administrare Fiscală îndeplinește toate atribuțiile și are toate competențele conferite prin legi sau prin alte acte normative în vigoare în activitatea de administrare a veniturilor bugetare pentru care este competentă.

În exercitarea atribuțiilor sale Agenția Națională de Administrare Fiscală colaborează cu ministerele și autoritățile administrației publice centrale, autoritățile administrației publice locale, cu alte instituții publice, precum și cu persoane juridice și fizice și alte entități.

**Corpul controlorilor delegați** se organizează ca un compartiment distinct în structura Ministerului Finanțelor Publice și cuprinde ansamblul controlorilor delegați care exercită controlul financiar preventiv delegat.<sup>58</sup>

**d) După durata și intensitatea controlului, acesta se împarte în:**

- **control continuu ;**
- **control periodic.**

**Controlul continuu** este formă a controlului financiar care se exercită pe toată durata efectuării operațiunilor economice controlate, fără întreruperi sau scăderi de ritm. Într-o oarecare măsură, controlul continuu se identifică cu controlul operativ curent prin faptul că ambele forme au o caracteristică comună, aceea a efectuării verificării concomitent cu efectuarea operațiilor analizate, determinată de modalitatea tot mai accentuată, în prezent, a realizării fără erori a tuturor activităților economice.<sup>59</sup>

**Controlul financiar periodic** se desfășoară la anumite intervale, de obicei fixe, stabilite prin programe în funcție de particularitățile activităților economice și necesitățile de informare, la anumite momente, asupra formelor de manifestare a acestora. Din cauza caracterului sau anunțat, pentru a se obține rezultatele scontate, controlul financiar periodic trebuie efectuat, cu toată intensitatea, la termenele stabilite și asupra tuturor documentelor și operațiunilor ce fac obiectul activităților supuse verificării.<sup>60</sup>

---

<sup>58</sup> O.G.119/31.08.1999, privind auditul intern și controlul financiar preventiv. Monitorul Oficial nr.430/31.08.1999, art.23, pg.10

<sup>59</sup> P.Popeangă, C.M.Popia- Op.cit., pg.22

<sup>60</sup> P. Popeanga, G. Popeanga „Control financiar si fiscal” Editura CECCAR, Buc., 2004, pg.42

**e) După volumul documentelor și al operațiilor ce fac obiectul unei acțiuni de control, controlul financiar poate fi clasificat în :**

- control total ;**
- control prin sondaj.**

**Controlul total** cuprinde toate operațiunile din cadrul obiectivelor stabilite și pe întreaga perioadă supusă controlului.

El este cel mai cuprinzător și sigur.

Deoarece necesită un volum mare de muncă nu se poate aplica întotdeauna, fiind posibil numai la unitățile mici, se folosește mai rar.

**Controlul prin sondaj** cercetează cele mai reprezentative documente și operațiuni care permit obținerea unor concluzii cu caracter general asupra obiectivului urmărit.

Eficiența controlului prin sondaj depinde de alegerea perioadei, operațiunilor sau documentelor ce se controlează și care dau posibilitatea generalizării concluziilor și măsurilor ce se propun.

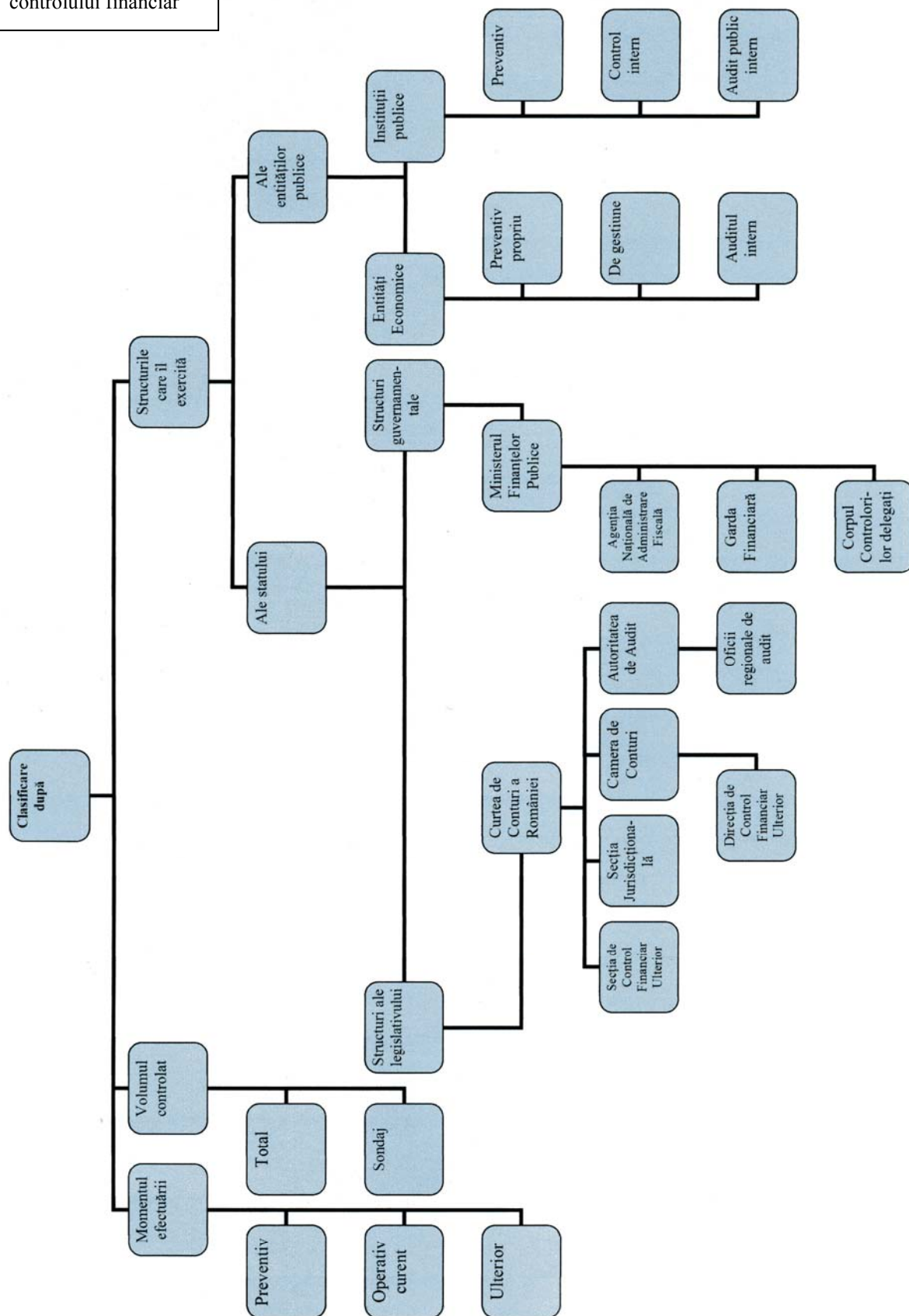
Controlul prin sondaj se referă la repere din cadrul gestiunilor materiale a căror evidență contabilă se ține cantitativ-valoric cât și la cele din cadrul cheltuielilor.

La gestiunile la care evidența se ține global-valoric, reperele nu se pot controla prin sondaj.

Reperetele ce se controlează prin sondaj trebuie să fie cele mai reprezentative în gestiune și anume cele care sunt susceptibile sustragerilor, se utilizează la consumul individual, au o largă și intensă circulație în gestiune și ca atare riscul producerii unor erori la primirea și eliberarea lor poate fi mare.

Schematic, clasificarea controlului financiar se poate prezenta ca în figura următoare:

Figura 5 – Clasificarea controlului financiar





## CAPITOLUL II – METODOLOGIA DE EXERCITARE A CONTROLULUI FINANCIAR

### 2.1. Sistemul metodologic de control financiar

Teoriile moderne pleacă de la ipoteza potrivit căreia indivizii au rațiuni diferite de a participa la activitățile organizațiilor. Prin urmare, aceștia sunt în permanență confrunțați cu problema de a se asigura că divergența de interese nu va perturba nici strategiile și nici interesele lor. Această ipoteză conține un raționament privind controlul: întrucât organizațiile sunt formate din indivizi ale căror interese diverg, managerii sunt prin urmare, investiți cu o obligație de control. Mai precis, teoriile moderne au în vedere mecanismele de control al comportamentelor pentru a se asigura că interesele personale sunt minimizate și că interesele organizaționale sunt, în schimb, realizate prin activitățile desfășurate în cadrul organizației, sunt desfășurate în numele acesteia.

Conceptul de control în teoriile moderne se aplică la individ, la veriga structurală componenta organizației și la organizație, în ansamblul ei și la mai multe niveluri ierarhice. Prima teorie se ocupă de evaluarea performanței feedback-ului. Potrivit acestei teorii sistemul cibernetic este un model dinamic al procesului de control, procesul de control organizațional fiind conceput pentru a identifica diferențe dintre nivelurile efectiv și cel dorit al performanței și de a declanșa măsuri de corectare atunci când ecarturile sunt vizibile. Procesul de control ar putea fi considerat ca un model rațional care reflectă strategiile și obiectivele firmei.

În acest model mediul constituie contextul în care este formulată strategia. Obiectivele, în strânsă legătură cu strategia, sunt comunicate în cascadă tuturor nivelurilor ierarhice până acolo unde fiecare membru al organizației își asumă, înțelegând partea planului strategic global care-l privește.<sup>52</sup>

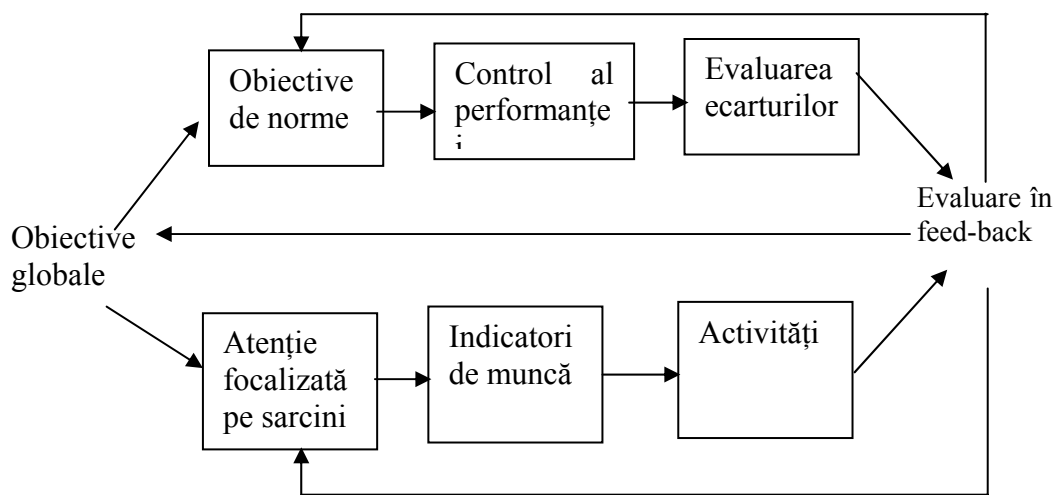
Obiectivele stabilite la nivelul indivizilor derivate din obiectivele subdiviziunilor organizatorice și al organizației provoacă activități care generează output-ul dorit; acesta presupune, totuși, că atât strategia cât și obiectivele au fost corect stabilite și clar comunicate pe trepte ierarhiei conducerii. Trebuie însă spus că strategia și obiectivele numai orientează organizația într-o anumită direcție. Acțiunile sunt acelea care se derulează în organizație și care vor operaționaliza strategia, care vor face ca aceasta să se concretizeze. Cei care elaborează strategiile

---

<sup>52</sup> Mary Jo Hatch „Théorie des organisations”, De Boeck Université Paris, 2000, pg. 346

sunt dependenți de alți membri ai organizației pentru că obiectivele organizației și nu interesele lor particulare să fie atinse. Pentru a se asigura că aceste acțiuni vor fi eficiente, managerii pun în valoare sisteme de control pentru a le urmări și a le ajusta cu scopul realizării strategiei. Potrivit acestei teze, aceste sisteme sunt articulate pe obiectivele organizației, susținând și încurajând indivizii și verigile structurale ale acestora de a acționa în direcțiile definite prin strategie.

Figura 6 - legătura existentă între obiective și acțiuni <sup>53</sup>.



Prima etapă constă în a fixa obiectivele sau normele de comportament care se reflectă la obiective. Apoi se măsoară și se controlează conformitatea dintre realitate și obiective sau norme și intră în funcțiune feed-back-ul. Cu alte cuvinte feed-back-ul se bazează pe compararea dintre performanța reală și normele stabilite; informațiile transmise prin feed-back sunt comunicate în vederea operării ajustărilor necesare în caz de ecart.

Întrucât sistemul este conceput pentru a alinia activitățile la obiective, obiectul unei evaluări a performanței armonizat cu un sistem de feed-back constituie activitățile. O asemenea abordare presupune îndeplinirea a două condiții. Mai întâi, totul depinde de maniera modului cum au înțeles cei controlați tehnologia utilizată. Apoi, obiectivele trebuie să se reflecte în sarcinile ce trebuie controlate.

Dacă aceste două condiții nu sunt îndeplinite controlul sarcinilor va fi prost definit și întregul sistem va fi afectat de ambiguitățile generale, de exemplu, de absența unui obiectiv clar de evaluare și a unui feed-back.

În această concepție există două componente ale sistemului de control: controlul rezultatelor și controlul comportamentelor.

<sup>53</sup> Mary Jo Hatch „Théorie des organisations”, De Boeck Université Paris, 2000, pg.346

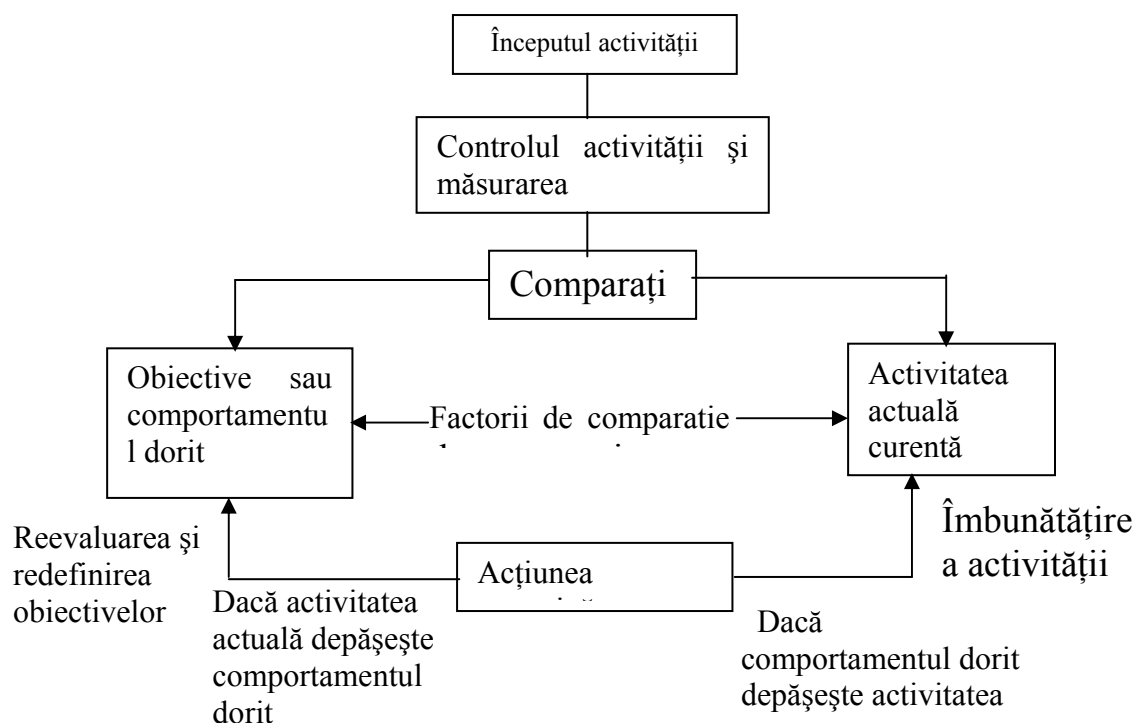
**Controlul de rezultate** așa cum rezultă din denumire se referă la rezultatele activităților și depinde de măsurarea acestor rezultate. El poate fi exercitat la nivelul individual sau al grupului.

În ipoteza unui asemenea control rezultatul dorit devine obiectul sistemului de control. Când rezultatele nu sunt ușor măsurabile la nici un nivel, achiziționarea de noi cunoștințe, sau satisfacerea clientului este util controlul comportamentelor. El impune cunoașterea comportamentelor care conduc la nivelurile dorite de performanță. Odată obiectivele fixate, este necesar să se găsească mijloacele de măsurare a performanțelor.

Atât în controlul rezultatelor cât și al comportamentelor, performanța este comparată cu obiectivele sau cu normele și orice ecart față de nivelul dorit al performanței este folosit ca bază a unui feed-back și a unei eventuale acțiuni corective. Ecarturile relevate pot fi corectate prin acțiuni. Mai întâi obiectivul sau măsura acestuia pot fi ajustate dacă se dovedește că ecartul este datorat unei erori în sistemul de control.

Potrivit teoriei agenției, problema controlului este examinată din punctul de vedere al proprietarilor (acționarilor) și al actorilor externi (bancherii, investitorii potențiali) <sup>54</sup>. Relația dintre deținătorii capitalului (proprietarii) și managerii (denumiți „agenți”) constituie preocuparea acestei teorii.

Figura 7 .Diagrama procesului de control<sup>55</sup>



<sup>54</sup> O.E. Williamson, „Markets and hierarchies”, New York, Free Press, 1975, pg.84

<sup>55</sup> W.J.Duncan – „Management”, Random House Business Division, New York, 1983, pg. 13

Din punctul de vedere al acestei teorii, alegerea dintre un control al rezultatelor și supravegherea comportamentelor se reduce la o problemă de costuri asociate categoriei de informații cerute de reducerea posibilităților ca agenții să se menajeze în îndeplinirea tuturor sarcinilor ce le revin. **Când controlul comportamentelor este mai puțin utilizabil se recomandă controlul rezultatelor care este mai puțin costisitor, întrucât rezultatele sunt în mod automat măsurate.**

Potrivit acestei teorii există o multitudine de strategii de control la dispoziția organizațiilor.

Una din aceste strategii constă în a investi în sistemul informațional, în special, în sistemul de bugetare auditori sau niveluri ierarhice suplimentare pentru a cunoaște mai bine componentele și rezultatele<sup>56</sup>.

Prin **acțiunea de control financiar** se stabilește dacă activitatea economică și financiară este organizată și se desfășoară conform normelor, principiilor sau regulilor stabilite.

Cunoașterea și perfecționarea activității economice și financiare presupune o cale științifică de cercetare și acțiune, **un sistem metodologic** cu ajutorul căruia să se oglindească realitatea, legalitatea și eficiența.

Momentul esențial al procesului de control îl constituie comparația. Orice operație sau activitate economico-financiară este cercetată, nu numai în sine ci și în raport de un criteriu sau cu o bază de comparație<sup>57</sup>.

Criteriile de comparație determină și natura acestora, astfel:

► **comparații în funcție de criteriul prestabilit** prin previziuni; prognoze; sarcini; norme; scopuri; prevederi legale; standarde; etc.

► **comparații cu caracter special** (exemplu: între variante de eficiența a unor măsuri sau soluții tehnico-economice prin alegerea celei mai optime);

► **comparații în spațiu** (exemplu: între secțiile de producție);

► **comparații în timp** (exemplu: între activitatea programată sau efectivă din perioada controlată cu cea din perioada precedentă).

Operațiile sau activitățile comparate trebuie să fie omogene, calculate și exprimate după o metodologie unitară.

Structurată pe etape și, în cadrul acestora, pe faze și subfaze, metodologia de realizare a controlului financiar se prezintă astfel.<sup>58</sup>

<sup>56</sup> K.M. Eisenhard, „Controlul Organizational and economic approchee”, Management Science, 1985, 31, pag. 134

<sup>57</sup> M.Boulescu, M.Ghita, V.Mares, P.Popeanga „Controlul financiar de gestiune al agentilor economici”, Ed. Tribuna Economică, Bucuresti, 2001, pg.55

<sup>58</sup> P.Popeanga, G.Popeanga-„Control financiar si fiscal”, Editura CECCAR, 2004, pg.130

1. Etapa programării activității de control financiar
  - 1.1 Elaborarea programului de control
  - 1.2 Repartizarea și transmiterea obiectivelor din program unităților cu atribuții de control financiar
2. Etapa pregătirii acțiunii de control financiar
  - 2.1 Stabilirea temelor controlului
  - 2.2 Analiza generală a temelor controlului:
    - a. Însușirea elementelor teoretice și a prevederilor legale care reglementează activitatea ce face obiectul acțiunii de control;
    - b. Cunoașterea generală a principalelor elemente de organizare a tipului de subiect care urmează a fi controlat;
  - 2.3 Stabilirea principalelor obiective ale controlului. Tematica de control financiar.
3. Etapa efectuării controlului financiar
  - 3.1 Adaptarea obiectivelor tematice la condițiile specifice activității subiectului controlat;
  - 3.2 Stabilirea surselor de informare necesare efectuării controlului;
  - 3.3 Selectarea și aplicarea procedeeleor și tehnicilor necesare realizării controlului;
  - 3.4 Determinarea abaterilor și a deficiențelor;
  - 3.5 Stabilirea răspunderilor în sarcina persoanelor vinovate.
4. Etapa întocmirii actelor de control
  - 4.1 Înscrierea constatărilor în actele de control
5. Etapa valorificării constatărilor rezultate din efectuarea controlului financiar
  - 5.1 Recuperarea prejudiciilor, a altor sume datorate și stabilirea măsurilor de intrare în legalitate.

Realizarea activității de control financiar presupune atât efectuarea operațiunilor proprii fiecăreia dintre etape și, în cadrul acestora, a fazelor și subfazelor ce alcătuiesc procesul metodologic de exercitare a controlului financiar, cât și realizarea altor activități, adiacente, ca și a unor analize și judecăți de valoare sau de conformitate și chiar aplicarea și utilizarea unor rutine de calcul.<sup>59</sup>

Componenta principală a metodologiei de control o constituie **ansamblul procedurilor de cercetare, cunoaștere și perfecționare** a activității economice și financiare și anume:<sup>60</sup>

- studiul general prealabil asupra activității ce urmează a se controla;
- controlul documentar contabil;
- controlul faptic;

<sup>59</sup> P.Popeanga, G.Popeanga, op.cit., pg. 131

<sup>60</sup> M.Boulescu, M.Ghita, op.cit., pg. 37

- analiza economico-financiară;
- controlul total și prin sondaj;
- finalizarea (valorificarea) constatărilor controlului, etc.

## **2.2. Procedee și tehnici de control financiar**

Controlul este un proces de cunoaștere, de informare, care se exercită printr-o metodologie proprie de control financiar.

Metodologia de exercitare a controlului financiar este calea de cercetare și acțiune pentru oglindirea realității, legalității și eficienței activității economice și financiare.

Acțiunea de control stabilește dacă activitatea economică și financiară este organizată și se desfășoară conform situațiilor prestabilite.

Cunoașterea situațiilor stabilite( a programelor, sarcinilor, normelor, scopurilor, prevederilor legale, previziunilor, etc.) precum și a situației reale ce se controlează, începe cu studiul general asupra organizării și desfășurării acesteia.

În sinteză, metodologia de control financiar se prezintă în felul următor:

### **A. Momentele controlului**

1. Cunoașterea situației prestabilite
2. Cunoașterea situației reale
3. Compararea situației prestabilite cu situația reală
4. Concluzii, propuneri, măsuri

### **B. Procedee de acțiune**

1. Controlul documentar contabil utilizează următoarele modalități sau tehnici de abordare :

- controlul cronologic
- controlul invers cronologic
- controlul sistematic sau pe probleme
- controlul reciproc
- controlul încrucișat
- analiza și studiul general
- comparația
- calculul de control
- balanțele anuale de control

2. Controlul faptic care folosește următoarele modalități și tehnici de lucru :

- inventarierea
- expertiza tehnică și analiza de laborator
- observarea directă
- inspecția fizică

3. Analiza economico-financiară

#### 4. Controlul total sau prin sondaj

#### 5. Valorificarea constatărilor

Studiul general prealabil face posibilă cunoașterea elementelor esențiale și specifice ale activității ce urmează a se controla și pe baza acestora, orientează acțiunea de organizare și exercitare a muncii de control asupra obiectivelor care necesită atenție sporită în vederea remedierii unor deficiențe, lipsuri, abateri sau a mobilizării unor rezerve de perfecționare a activității economice și financiare.

Principalele obiective ale studiului general prealabil, ca procedeu de control financiar, sunt:<sup>61</sup>

- sarcinile rezultate din normele în vigoare pentru domeniul respectiv de activitate, a căror cunoaștere asigură orientarea organelor de control asupra aspectelor care trebuiesc avute în vedere în acțiunea de control;
- orientările, instrucțiunile, competențele și răspunderile în structura internă a agentului economic la care se exercită controlul;
- modul de organizare a evidenței tehnic-operative și contabile ca sursă de informații pentru control;
- situația de fapt existentă cu privire la activitatea ce urmează a se controla.

Studiul general prealabil asupra activității ce urmează a se controla are ca **sursă de informare:**<sup>62</sup>

- normele legale cu privire la activitatea în cauză;
- procesele verbale de control anterioare și măsurile luate în urma valorificării acestora;
- dările de seama contabile și măsurile stabilite pe baza lor;
- consultările cu conducerea compartimentului supus controlului, etc.

#### **2.2.1. Controlul documentar - contabil**

Controlul documentar-contabil este procedeul de stabilire a realității, legalității și eficienței operațiilor și activității economice și financiare, prin examinarea documentelor primare și centralizatoare, a înregistrărilor în evidența tehnic-operativă și contabilă, a situațiilor contabile și bilanțurilor. Controlul documentar-contabil se utilizează cu caracter preventiv și concomitent integrat organic sistemului de organizare și conducere a evidenței tehnic-operative și contabile, ca de exemplu controlul documentelor care se primesc la contabilitate pentru înregistrare, al lucrărilor de întocmire a situațiilor contabile și bilanțului, al exactității preluării și prelucrării datelor în condițiile utilizării calculatorului electronic pentru efectuarea lucrărilor de calcul și evidență.<sup>63</sup>

<sup>61</sup> M.Boulescu, M.Ghita, „Control Financiar”, Editura Eficient, București, 1997, pg. 52

<sup>62</sup> M.Boulescu, M.Ghita, „Control Financiar”, Editura Eficient, București, 1997, pg. 52

<sup>63</sup> M.Boulescu, M.Ghita, op.cit., pg. 39

Documentele și evidența tehnic-operativă și contabilă se referă la operațiile economice și financiare care au avut loc iar procedeul de control documentar-contabil se utilizează cu precădere în efectuarea controlului financiar ulterior.

Acesta este un control sistematic al activității economice și financiare, bazat pe acte și înregistrări contabile care va cuprinde modul de organizare și conducere a evidenței tehnic-operative și a contabilității.

Controlul documentar contabil se exercită printr-o serie de modalități și tehnici, care se utilizează selectiv și combinat, în funcție de situația concretă controlată, de necesitățile aprecierii cu mai multă ușurință și în mod obiectiv, pe baza sistemului de informație existent, a modului de gestionare a patrimoniului, în general a activității economice și financiare controlate.

Dintre modalitățile și tehnicile utilizate în cadrul controlului documentar-contabil se pot aminti:<sup>64</sup>

- controlul cronologic;
- controlul invers cronologic;
- controlul sistematic sau pe probleme;
- controlul reciproc;
- controlul încrucișat;
- investigația de control;
- analiza și studiul general;
- comparația contabilă;
- calculul de control;
- examenul critic;
- analiza contabilă;
- balanța de verificare sintetică și analitică;
- tehnica operațiilor bilanțiere;
- tehnici specifice de control în condițiile sistemelor de prelucrare automata a datelor, etc.

**Controlul cronologic**, adică în ordinea întocmirii, înregistrării și îndosarierii documentelor constă în examinarea documentelor pe fiecare zi, la rând, fără nici o grupare sau sistematizare prealabilă.

Această modalitate de control este simplă, însă distribuie atenția organului de control asupra unui număr mare de operațiuni de diferite feluri, necesită folosirea deodată a unui material legislativ bogat și duce la îngreunarea studierii succesive și aprofundate a fiecărui fel de operațiune. Se exercită cu ușurință, dar nu dă posibilitatea să se urmărească de la început și până la sfârșit o anumită problemă.

**Controlul invers cronologic**, se exercită de la sfârșitul spre începutul perioadei de control.

---

<sup>64</sup> M.Boulescu, M.Ghita, op.cit. 1996, pg. 40



Se începe cu controlul celor mai recente operații și documente și se continuă de la prezent spre trecut.

Această modalitate de control se folosește atunci când la constatarea unei abateri este nevoie să se stabilească momentul când aceasta s-a produs, sau să se urmărească procesul dezvoltării operațiilor precedente și cele care au legătura cu abaterea.

De asemenea, se utilizează atunci când se constată anumite omisiuni sau erori de înregistrare, pentru identificarea cărora este necesară cercetarea document cu document sau poziție cu poziție a lucrărilor întocmite anterior.

**Controlul sistematic sau pe probleme** - se procedează la gruparea documentelor pe probleme (operații de casă, aprovizionare, salarizare, etc.) și apoi la controlul lor în ordinea cronologică.

Controlul pe probleme este o modalitate mai eficientă de control a documentelor și înregistrărilor contabile prin aceea că, dă posibilitatea să se urmărească cu mai multă atenție un obiectiv, eventualitatea omisiunilor este mai redusă și se pot stabili concluzii cu privire la fiecare problemă în parte.<sup>65</sup>

**Controlul reciproc**, constă în cercetarea și confruntarea la aceeași unitate a unor documente sau evidențe cu conținut identic însă diferite ca formă, pentru aceleași operații sau pentru operații diferite însă legate reciproc.

De exemplu, nota de predare a produselor cu raportul de fabricație și cu documentele de preluare în gestiune; documentele de transport cu factura furnizorului (date privind cantitatea, localitatea de expediție, etc.); înregistrările din registrul de casă cu cele din extrasul de cont primit de la bancă, etc.

Controlul reciproc este o confirmare internă a datelor înscrise în documente și evidențe.

**Controlul încrucișat** - constă în cercetarea și confruntarea tuturor exemplarelor unui document, existente la unitatea controlată și la alte unități cu care s-au făcut decontări, de la care s-au primit sau cărora li s-au livrat materiale, produse, mărfuri și alte valori materiale. De exemplu, originalul facturii rămas la client se confruntă cu copia rămasă la furnizor; extrasul de cont primit de la banca se confruntă cu copia existentă la bancă; copia chitanței rămasă în carnetul chitanțier se confruntă cu originalul chitanței aflat la plătitor, confruntarea datelor din conturile "clienți" și "debitori" din cadrul agentului economic cu cele din conturile "furnizori" și "creditori" ale altor agenți economici și invers, etc.<sup>66</sup>

Pe lângă confruntarea tuturor exemplarelor unui document, controlul încrucișat cuprinde și documentele sau evidențe diferite, din a căror confruntare se pot desprinde neconcordanțele care privesc aceeași operație.

---

<sup>65</sup> M. Boulescu, M. Ghita, op. cit., 1996, pg. 41

<sup>66</sup> M. Boulescu, M. Ghita, op. cit., 1997, pg. 55

Rezultatele controlului încrucișat se perfectează prin întocmirea de note de constatare la agentul economic controlat și se anexează la acestea documente originale sau copii certificate conform legislației existente .

**Investigația** – nu este o sursă de control demnă de încredere însă reprezintă modalitatea prin care organul de control obține informații din partea personalului a cărei activitate se controlează și care orientează spre folosirea altor modalități de control.

**Analiza și studiul general** - se utilizează pentru a obține argumente justificative ale controlului. Aceasta presupune de exemplu: examinarea debitelor și creditelor unor conturi , astfel încât să se determine corectitudinea înregistrării operațiilor economice și financiare. Această modalitate este utilă pentru controlul contabilității , care poate conține înregistrări greșite sau neobișnuite sau pentru care sunt necesare informații detaliate.

**Comparația** - constă în examinarea comparativă a diferitelor solduri din evidențele analitice cu cele din conturile supuse controlului. Prin comparație se obțin informații care dau, pentru unele înregistrări , o probă suficientă privind justetea lor,pe când pentru altele este necesar și un control suplimentar. Comparația cu datele anterioare , cum ar fi cheltuielile anului precedent cu acelea ale anului în curs, este o aplicare frecventă a tehnicii comparației.

**Calculul de control** - presupune reproducerea muncii îndeplinite de contabil. Prin această modalitate se obțin probe asupra exactității contabilității.

**Examenul critic** - implică examinarea actelor , documentelor și evidențelor, astfel încât să se acorde atenție problemelor mai importante. Tehnica examenului critic se utilizează în cazul plăților care urmează a se face în cursul perioadelor următoare.

**Analiza contabilă**<sup>67</sup> –este una din cele mai importante tehnici ale procedurii de control documentar contabil. La utilizarea acesteia, ca tehnică de control documentar, trebuie să se țină seama de faptul că ea este una din metodele proprii disciplinei contabilității, în cadrul căreia se utilizează cu caracter preventiv, în vederea realizării corecte a înregistrării, în conturile contabile, a unei anumite operațiuni economice.

În calitate de tehnică a procedurii de control documentar contabil, analiza contabilă se utilizează cu caracter postoperativ, formă care dă posibilitatea să se stabilească atât dacă judecățile inițiale au fost corect efectuate, cât și dacă operațiunile realizate ulterior, înregistrările contabile, au fost efectuate în conformitate cu rezultatele și concluziile inițial stabilite.

**Balanța de verificare sintetică și analitică:**<sup>68</sup>

---

<sup>67</sup> P.Popeanga-„Organizarea și exercitarea controlului financiar-contabil”,Ed.Fundatiei „Romania de maine”, Bucuresti 2000,pg.77

<sup>68</sup> O.Călin,M.Ristea „Bazele contabilității”,Ed. Didactica și Pedagogica ‘R.A.București ,pg.252

În contabilitate balanța de verificare îndeplinește mai multe funcții, din care cea mai importantă, de la care își trage și denumirea, este aceea de verificare a exactității înregistrărilor efectuate în conturi.

Întrucât fiecare operație economică sau financiară se înregistrează concomitent și cu aceeași sumă în debitul unui cont și în creditul altui cont, ceea ce face să rezulte o egalitate permanentă între totalul sumelor debitoare și al celor creditoare, se atribuie tabloului prin care se constată această egalitate, acest echilibru stabil, denumirea de balanță. Înregistrarea greșită a unor operații economice sau financiare ca urmare a nerespectării dublei înregistrări, trecerea eronată a sumelor din jurnal în cartea-mare și de aici în balanță, efectuarea unor calcule greșite în formulele contabile compuse, stabilirea eronată a rulajelor sau a soldurilor, determină inegalități între totalurile balanței, care se semnalează cu ajutorul ei, fapt ce îi conferă caracterul unui instrument de verificare, de control.

O altă funcție a balanței de verificare este aceea de a realiza concordanța dintre conturile analitice și cele sintetice. Înfăptuirea acestei funcții devine posibilă prin aceea că pentru fiecare cont sintetic care se desfășoară pe conturi analitice se întocmește câte o balanță de verificare a conturilor analitice, cu ajutorul căreia se controlează exactitatea înregistrărilor efectuate în conturile sintetice prin concordanțele care trebuie să existe între conturile analitice și contul sintetic la care se referă, cu privire la soldurile inițiale, rulajele și soldurile finale. Astfel, balanțele de verificare analitice fac legătura între conturile analitice și cele sintetice.

Totodată, stând la baza întocmirii bilanțului contabil, balanța de verificare face legătura dintre cont, care furnizează informații de detaliu asupra fiecărui element patrimonial de activ și pasiv și bilanț, care furnizează informații generalizatoare asupra activității de ansamblu a unității patrimoniale. Se poate conchide că balanța de verificare reprezintă puntea de legătură dintre conturile analitice și cele sintetice, și dintre acestea din urmă și bilanț.

Cu ajutorul balanței de verificare se centralizează întreaga activitate economico-financiară a unităților patrimoniale, care a fost reflectată pe conturi distincte, oferind astfel informații de ansamblu asupra tuturor mijloacelor economice aflate în administrarea operativă a acestora și asupra activității dintr-o anumită perioadă de gestiune.

Ca urmare a grupării tuturor datelor contabilității curente, balanța de verificare îndeplinește și funcția de instrument de analiză a activității economice. Această funcție se realizează prin compararea, pe fiecare cont în parte, pe grupe de conturi și pe total, a datelor de la începutul unei perioade de gestiune cu cele de la sfârșitul ei.

Se poate conchide că balanța de verificare îndeplinește nu numai o funcție de control, ci și pe acelea de grupare și de centralizare a datelor înregistrate în

conturi și de analiză a activității economice, realizând puntea de legătura dintre conturile analitice și cele sintetice, și dintre acestea din urmă și bilanț.

### **Tehnica operațiilor bilanțiere:<sup>69</sup>**

Indicatorii bilanțului se sprijină pe datele contabilității curente a căror bază o constituie documentele justificative.

Respectarea acestei condiții nu garantează pe deplin exactitatea indicatorilor bilanțului, chiar dacă toate operațiile economice și financiare, fără excepție, s-au consemnat la timp și în bune condiții în documente.

Exactitatea indicatorilor bilanțului se asigură prin:

- reflectarea completă și exactă în conturi a tuturor veniturilor și cheltuielilor care se referă la perioada pentru care se întocmește bilanțul;
- confruntarea rulajelor și soldului contului sintetic cu mișcările și soldurile conturilor analitice, pentru descoperirea și eliminarea erorilor strecurate cu ocazia înregistrării operațiilor economice și financiare în conturi;
- respectarea regulilor de evaluare a elementelor cuprinse în bilanț;
- confruntarea datelor din contabilitate cu realitatea, prin inventariere, care constituie o premisă obligatorie a exactității datelor contabile și a bilanțului;
- respectarea normelor legale privitoare la scăderea din pasiv și virarea la buget a datoriilor față de terți care s-au prescris, precum și a celor privind scăderea din activ pe seama profitului, a creanțelor care nu se mai pot recupera, etc.

### **2.2.2. Controlul faptic<sup>70</sup>**

Controlul faptic este procedeul de stabilire reală a existenței și mișcării mijloacelor materiale și bănești și a desfășurării activității economice și financiare.

**Obiectul controlului faptic** este determinarea exactă a cantităților și valorilor existente, a stării în care se găsesc, a stadiului și modului de prelucrare, a respectării legalității în utilizarea lor.

**Principalele modalități sau tehnici de control faptic sunt:**

- **inventarierea,**
- **expertiza tehnică și analiza de laborator;**
- **observarea directă;**
- **inspecția fizică, etc.**

#### **2.2.2.1. Inventarierea – motivație, scop, organizare și responsabilitate**

Întocmirea situațiilor financiare anuale (bilanț, cont de profit și pierdere, situația modificării capitalului propriu, situația fluxurilor de trezorerie, politici contabile și note explicative), trebuie să fie precedată obligatoriu de inventarierea

---

<sup>69</sup> M.Boulescu, M.Ghita, op.cit., 1997, pg.59

<sup>70</sup> M.Boulescu, M.Ghița, op.cit., 1996, pg.57

generală a elementelor de activ și de pasiv și a celorlalte bunuri și valori aflate în gestiune și administrare.<sup>71</sup>

Inventarierea patrimoniului în general, reprezintă ansamblul operațiunilor prin care se constată existența tuturor elementelor de activ și de pasiv, cantitativ valoric sau numai valoric, după caz, în patrimoniul unității la data la care se efectuează.<sup>72</sup>

Inventarierea are ca scop principal stabilirea situației reale a patrimoniului fiecărei unități și cuprinde toate elementele patrimoniale, precum și bunurile și valorile deținute cu orice titlu, aparținând altor persoane juridice sau fizice, în vederea întocmirii situațiilor financiare anuale și care trebuie să ofere o imagine fidelă a poziției financiare, performanței financiare, fluxurilor de trezorerie și a celorlalte informații referitoare la activitate.

Unitățile patrimoniale efectuează inventarierea generală a patrimoniului în următoarele situații:<sup>73</sup>

- la începutul activității;
- cel puțin o dată pe an, de regulă la sfârșitul anului;
- pe parcursul funcționării sale;
- în cazul furnizării, divizării sau încetării activității;
- în cazul modificării prețurilor;
- la cererea organelor de control, cu prilejul efectuării controlului, sau a altor organe împuternicite de lege;
- ori de câte ori sunt indicii că există lipsuri sau plusuri în gestiune care nu pot fi stabilite cert decât prin inventariere,
- ori de câte ori intervine o predare –primire de gestiune;
- cu prilejul reorganizării gestiunilor;
- ca urmare a calamităților naturale sau a unor cazuri de forță majoră sau în alte cazuri prevăzute de lege.

În orice unitate managerul, directorul general, respectiv patronul unității sunt conducătorii direct răspunzători în ceea ce privește gestionarea tuturor bunurilor pe perioada mandatului încredințat sau a funcționării unității.

În acest sens, aceștia sunt obligați să ia măsurile pe care le cred de cuviință dar, în conformitate cu prevederile legale în vigoare-pentru menținerea integrității patrimoniului unității.

Integritatea patrimoniului trebuie verificată la anumite perioade de timp, verificare care se face, de regulă, prin intermediul inventarierii tuturor bunurilor, a drepturilor și obligațiilor financiare ale unității.

---

<sup>71</sup> Legea nr.82/1991 republicată și modificată prin O.G. nr. 61/2001 și Legea nr.310/2002, art.26, al.1.M.Of. nr.380/9.06.2002

<sup>72</sup> Norme Metodologice nr.2388/15.12.1995 privind organizarea și efectuarea inventarierii .M.Of. nr.292

<sup>73</sup> Norme Metodologice nr.2388/1995,art.3

Obiectul inventarierii patrimoniului îl constituie nu numai întreaga avere a unității, dar și bunurile aparținând altor unități care temporar se află în păstrare, custodie sau în prelucrare la societatea la care se realizează inventarierea.

Responsabilitatea managerului, a directorului general, a patronului sau a administratorului unității, după caz, privind inventarierea patrimoniului rezultă din faptul că aceste persoane au și obligația întocmirii, a semnării și a depunerii la organele financiare a bilanțului contabil.

Acesta trebuie să asigure o imagine clară, fidelă și completă a elementelor de activ și de pasiv ale unității la fiecare sfârșit de an, ceea ce se verifică numai printr-o inventariere totală.

La începutul activității unității patrimoniale, inventarierea are ca scop principal stabilirea și evaluarea elementelor patrimoniale ce constituie aportul la capitalul social.

Elementele patrimoniale aduse ca aport la capitalul social se înscriu în registrul-inventar, grupate pe conturi.

Inventarierea anuală a elementelor patrimoniale se face de regulă, cu ocazia încheierii exercițiului financiar, ținându-se seama și de specificul activității unității patrimoniale. În cazul agenților economici cu activitate complexă, bunurile materiale pot fi inventariate și înaintea datei de 31 decembrie, cu condiția asigurării valorificării și cuprinderii rezultatelor inventarierii în situațiile financiare anuale pentru anul respectiv.

Fac excepție de la regula inventarierii obligatorii anuale, în sensul că sunt supuse inventarierii și în cursul anului următoarele:<sup>74</sup>

1. Mijloacele bănești, hârtiile de valoare, cecurile și alte valori aflate în casieria unității. Acestea se inventariază cel puțin o dată pe lună.
2. Bunurile aflate în subunitățile la care urmează să se realizeze modificări de prețuri. Se poate inventaria și partea de bunuri la care nu urmează să se modifice prețurile.
3. Bunurile aflate într-o subunitate la care se înregistrează predare-primire de gestiune. În sensul celor de mai sus nu se înțelege în exclusivitate o magazie destinată primirii, păstrării și eliberării de bunuri. Se poate înțelege și o subunitate cu profil lucrativ dotată cu mijloace fixe și alte bunuri preluate spre gospodărire și folosință de conducătorul acelui loc de muncă, conducător care predă întregul inventar împreună cu sarcinile de serviciu succesorului sau în momentul predării-primirii postului de conducător al respectivei subunități.
4. Bunurile sau anumite bunuri dintr-o gestiune, subunitate inventariate de un organ abilitat cu acțiuni de control din unitate sau din afara acesteia.

---

<sup>74</sup> Revista „Controlul economic financiar”, nr.6, Ed. Tribuna Economică, 2001, pg.33, I.IELCIU

5. Bunurile existente în gestiunea sau gestiunile supuse procesului de reorganizare.
6. Bunurile existente în subunitățile sau gestiunile afectate de calamități naturale, din care s-au produs sustrageri ori există indicii că s-ar fi putut produce sustrageri, au apărut ori se presupune că au apărut plusuri sau lipsuri în gestiune.

Bunurile se inventariază în cazurile de mai sus ori de câte ori este nevoie și conducătorul unității decide acest lucru, cu excepția inventarierii realizate de organe de control, cele în care sunt ori pot fi implicate terțe instituții ale statului.

**Inventarierea** patrimoniului trebuie să reflecte situația existentă în unitate la sfârșit de an, mai precis la încheierea activității din ultima zi lucrătoare din fiecare an. Se ridică însă o problemă referitoare la faptul că anumite subunități, gestiuni, datorită specificului lor nu pot fi inventariate într-o perioadă scurtă de timp, iar stoparea activității pentru a se putea realiza inventarierea nu este eficientă din punct de vedere economic.

În astfel de situații este nevoie să se realizeze inventarierea bunurilor în timpul desfășurării activității de bază de la respectivul loc de muncă, însă într-o perioadă mai mare de timp. Mărimea acestei perioade în care urmează să se realizeze inventarierea patrimoniului se stabilește de către conducătorul unității după ce au fost evaluate și analizate anumite elemente specifice din unitate.

#### ***Variante de realizare a inventarierii***<sup>75</sup>

În cazul în care conducătorul unității consideră că inventarierea patrimoniului nu se poate realiza de către o comisie în ultima zi lucrătoare a anului, poate alege una dintre următoarele variante:

- a. Realizarea inventarierii în ultimele două sau mai multe zile în care se desfășoară activitatea în acel an în unitate, cu sistarea activității de bază și efectuarea exclusiv a inventarierii bunurilor unității.
- b. Dacă sistemul de organizare a unității permite, în sensul că există mai multe gestiuni distincte ori mai multe locuri de folosință a bunurilor delimitate clar se vor numi două sau mai multe comisii de inventariere a patrimoniului, fiecare dintre ele primind sarcini concrete perfect delimitate teritorial și/sau din punct de vedere al bunurilor care urmează a fi inventariate.
- c. În cazul în care unitatea are în componență mai multe sectoare de activitate, mai multe gestiuni, dar care nu prezintă o complexitate deosebită se poate lua hotărârea ca inventarierea să fie realizată de una și aceeași comisie de inventariere, fie în ultima sau în ultimele zile ale anului când activitatea de bază va fi sistată, fie în ultima lună a anului, data de referință fiind 30 noiembrie.

---

<sup>75</sup> R.C.E.F.nr.6./2001,pg.33,I.IELICIU

d. Dacă unitatea este mare sau foarte mare, cu multe gestiuni sau cu multe locuri de folosință a bunurilor, se vor numi mai multe comisii de inventariere, eventual și o comisie centrală de coordonare a întregii activități de inventariere, care vor avea ca dată de referință 30 noiembrie a anului respectiv.

La luarea hotărârii privind data de referință se va mai avea în vedere că fiecare lună acordată în plus comisiilor pentru inventarierea gestiunilor va conduce la o activitate suplimentară pentru clarificarea, de către sectorul de contabilitate, a situației de fapt în vederea aducerii concluziilor comisiilor de inventariere de la data de referință la sfârșitul de an.

Acțiunea de inventariere poate fi organizată pentru a se constata existența elementelor de activ sau de pasiv, în totalitate sau în parte, cantitativ-valoric sau numai valoric, în funcție de scopul urmărit.

Organizarea și exercitarea acțiunii de inventariere se poate realiza numai în baza unui ordin sau decizie a managerului unității, decizie în care trebuie specificat locul de desfășurare a acesteia, data începerii și terminării operațiunii, cât și componența comisiei de inventariere, numele responsabilului comisiei, modul de efectuare a inventarierii, gestiunile supuse inventarierii.

De asemenea, trebuie emise instrucțiuni scrise în acest sens, adaptate la specificul activității unității patrimoniale în cauză.

De regulă, inventarierea patrimoniului se efectuează de comisii de inventariere formate din cel puțin două persoane, iar la unitățile mici, această activitate poate fi efectuată de către o singură persoană.

Din comisia de inventarie nu pot face parte gestionarii depozitelor supuse inventarierii și nici contabilii care conduc evidența gestiunii respective, cu excepția unităților mici pentru care există derogări.

#### *Inventarierea proprie<sup>76</sup>*

Cele mai frecvente acțiuni de inventariere într-o unitate, indiferent de apartenența capitalului social al acesteia, se realizează ca urmare a dispoziției respectivei unități, de către personal provenit din unitate, ori de către terțe persoane specializate, în urma încheierii unor contracte pentru prestări de servicii în domeniul inventarierii.

În cazul inventarierii proprii, comisiile de inventariere ori persoanele singulare pot fi:

- numite pentru acțiuni singulare de inventariere în perioade precis determinate;
- împuternicite pentru realizarea unor acțiuni de control printre care se înscriu și cele de inventariere a bunurilor unității în anumite situații.

---

<sup>76</sup> R.C.E.F. ,nr.9,Ed. Tribuna Economica,2000,pg.34,I.IELCIU



### ***Inventarierea realizată de instituții ale statului***<sup>77</sup>

Organele de control care pot realiza acțiuni de inventariere într-o unitate și care nu sunt compuse din personalul acesteia, pot proveni de la instituții ale statului, după cum urmează:

- de la direcțiile sau direcțiile generale ale controlului financiar de stat
- de la Garda Financiară
- de la Curtea de Conturi
- din cadrul poliției, îndeosebi de la biroul economic
- în urma numirii efectuate de judecătorul sindic pentru unitățile în lichidare judiciară
- de la alte instituții, pe diferite domenii de activitate.

Aceste organe pot să realizeze o acțiune de control într-o unitate, în totalitatea ei, datorită unei situații anume intervenite și pentru a cărei clarificare este nevoie de inventar realizat la una sau mai multe categorii de bunuri, într-un sector anume de activitate, ori se poate proceda la inventarierea tuturor bunurilor unității, după caz.

Pentru desfășurarea în bune condiții a operațiunilor de inventariere, administratorii, ordonatorii de credite sau alte persoane, care au obligația gestionării patrimoniului trebuie să ia măsuri pentru crearea condițiilor corespunzătoare de lucru comisiilor de inventariere prin:

- organizarea depozitării valorilor materiale grupate pe sortotipodimensiuni, clasificarea acestora și întocmirea etichetelor de raft;
- ținerea la zi a evidenței tehnico-operative la gestiunile de valori materiale și a celei contabile și efectuarea lunară a confruntării datelor dintre evidențe;
- participarea la lucrările de inventariere a întregii comisii de inventariere;
- asigurarea personalului necesar pentru manipularea valorilor materiale care se inventariază, respectiv pentru sortare, așezare, cântărire, măsurare, numărare, etc.;
- asigurarea participării la identificarea bunurilor inventariate (calitate, sort, preț, etc.) a căror persoane competente din unitate sau din afara acesteia, la solicitarea responsabilului comisiei de inventariere, care au obligația de a semna listele de inventariere pentru atestarea datelor înscrise;
- dotarea gestiunii cu aparate și instrumente adecvate și în număr suficient pentru măsurare, cântărire etc., cu mijloace de identificare (cataloage, mostre, sonde, etc.), precum și cu formularele și rechizitele necesare;
- dotarea comisiei de inventariere cu mijloace tehnice de calcul și de sigilare a spațiilor inventariate;
- dotarea gestiunilor (magazine, depozite etc.) cu două rânduri de încuietori diferite.

---

<sup>77</sup> R.C.E.F., nr. 5, Ed. Tribuna Economica, 2001, pg. 26, I.IELCIU

Se poate trage concluzia că, pentru buna organizare și exercitare a acțiunii de inventariere a patrimoniului răspunderea revine managerilor (administratorului, ordonatorului de credite, sau altor persoane) care au obligația gestionării acestuia.

**- Desfășurarea operațiunii de inventariere;**

**- Valorificarea rezultatelor inventarierii.**

Comisia de inventariere are obligația ca la declanșarea operațiunii de inventariere să solicite mai întâi, gestionarului răspunzător de gestiunea valorilor materiale o declarație scrisă din care să rezulte dacă:<sup>78</sup>

- gestionează valori materiale și în alte locuri de depozitare;
- în afara valorilor materiale ale unității patrimoniale respective, are în gestiune și altele aparținând terților, primite cu sau fără documente;
- are plusuri sau lipsuri în gestiune despre a căror cantitate sau valoare are cunoștință;
- are valori materiale nerecepționate sau care trebuie expediate (livrate), pentru care s-au întocmit documentele aferente;
- a primit sau a eliberat valori materiale fără documente legale,
- deține numerar sau alte hârtii de valoare rezultate din vânzarea bunurilor aflate în gestiunea sa
- are documente de primire-eliberare care nu au fost operate în evidența gestiunii sau care nu au fost predate la contabilitate;

De asemenea, gestionarul are obligația să menționeze în declarația scrisă, felul, numărul și data ultimului document de intrare și de ieșire a bunurilor în/din gestiune; comisia trebuie :

a) să identifice toate locurile (încăperile) în care există valori materiale ce urmează a fi inventariate;

b) să asigure închiderea și sigilarea, în prezența gestionarului, ori de câte ori se întrerup operațiunile de inventariere și se părăsește gestiunea.

Dacă valorile materiale supuse inventarierii, gestionate de către o singură persoană sunt depozitate la locuri diferite sau când gestiunea are mai multe căi de acces, membrii comisiei care efectuează inventarierea trebuie să sigileze toate aceste locuri și căile lor de acces, cu excepția locului în care a început inventarierea, care se sigilează numai în cazul când inventarierea nu se termină într-o singură zi.

La reluarea lucrărilor se verifică dacă sigiliul este intact; în caz contrar, acest fapt se va consemna într-un proces verbal de desigilare, care se semnează de către comisia de inventariere și de către gestionar luându-se măsurile corespunzătoare.

---

<sup>78</sup> N.M.nr.2388/15.12.1995, M.Of.nr.292/1995

Documentele întocmite de comisia de inventariere rămân în cadrul gestiunii inventariate, în fișete, casete, dulapuri, etc., încuiate și sigilate. Sigiliul se păstrează pe durata inventarierii de către responsabilul comisiei de inventariere.

Declarația se datează și se semnează de către gestionarul răspunzător de gestiunea valorilor materiale și de către comisia de inventariere, care atestă că a fost dată în prezența sa. Comisia trebuie:

c) să bareze și să semneze, la ultima operațiune, fișele de magazie, menționând data la care s-au inventariat valorile materiale, să vizeze documentele care privesc intrări sau ieșiri de valori materiale, existente în gestiune dar neînregistrate, să dispună înregistrarea acestora în fișele de magazie și predarea lor la contabilitate, astfel încât situația scriptică a gestiunii să reflecte realitatea. La unitățile de desfacere cu amănuntul care folosesc metoda global-valorică să asigure întocmirea de către gestionar, înainte de începerea inventarierii, a raportului de gestiune în care să se înscrie valoarea tuturor documentelor de intrare și ieșire a mărfurilor, precum și cele privind numerarul depus la casierie, întocmite până în momentul începerii inventarierii, precum și depunerea acestui raport la contabilitate.

d) să verifice numerarul din casă și să stabilească suma încasărilor din ziua curentă, solicitând întocmirea monetarului (la gestiunile cu vânzare cu amănuntul) și depunerea numerarului la casieria unități; să ridice benzile de control de la aparatele de casă și ștampila unități (acolo unde este cazul) și să le păstreze în siguranță;

e) să controleze dacă toate instrumentele și aparatele de măsură sau de cântărire au fost verificate și dacă sunt în bună stare de funcționare.

În cazul în care gestionarul lipsește, comisia de inventariere aplică sigiliul și comunică aceasta, conducerii unității patrimoniale. Conducerea unității are obligația să înștiințeze imediat în scris, pe gestionar, despre inventarierea ce trebuie să se efectueze, indicând locul, ziua și ora fixate pentru începerea lucrărilor.<sup>79</sup>

Dacă gestionarul sau reprezentantul său legal nu se prezintă la locul, data și ora fixate, inventarierea se efectuează de către comisia de inventariere în prezența altei persoane, numită prin decizie scrisă, care să-l reprezinte pe gestionar.

Pentru desfășurarea corespunzătoare a inventarierii este indicat, dacă este posibil, să se sisteze operațiunile de predare-primire a bunurilor supuse inventarierii, luându-se din timp măsurile corespunzătoare pentru a nu se stânjeni procesul normal de livrare sau de primire a bunurilor.

Dacă operațiunile de predare primire a bunurilor nu pot fi suspendate se prevede crearea unei zone tampon în care să se depoziteze bunurile primite în timpul inventarierii sau să permită expedieri la clienți, iar operațiunile respective se

---

<sup>79</sup> H.C.M. nr.2230/8.12.1968 art.11,B.Of.138/8.12.1969

vor efectua numai în prezența comisiei de inventariere, care va menționa pe documentele respective „primit sau eliberat în timpul inventarierii”, după caz, cu evitarea inventarierii duble sau a omisiunilor.

Pe toată durata inventarierii, programul și perioada inventarierii vor fi afișate la loc vizibil.

Stabilirea stocurilor factice se face prin numărare, cântărire, măsurare sau cubare, după caz. Bunurile aflate în ambalaje originale intacte nu se desfac decât prin sondaj, acest lucru urmând a fi menționat și în listele de inventariere respective.

La lichidele a căror cantitate efectivă nu se poate stabili prin transvazare și măsurare, conținutul vaselor – stabilit în funcție de volum, densitate, compoziție etc. - se verifică prin scoaterea de probe din aceste vase, ținându-se seama de densitate, compoziție și de alte caracteristici ale lichidelor, care se constată fie organoleptic, fie prin măsurare sau probe de laborator, după caz.

Materiale de masă ca: ciment, oțel beton, produse de carieră și balastieră, materiale și produse agricole, etc. a căror inventariere, prin cântărire și măsurare, ar necesita cheltuieli importante sau ar conduce la degradarea bunurilor respective, se pot inventaria pe bază de calcule tehnice.

În listele de inventariere a materialelor arătate mai sus se va menționa modul cum s-a făcut inventarierea, precum și datele tehnice care au stat la baza calculelor.

Bunurile cu un grad mare de perisabilitate se inventariază cu prioritate, fără a stânjeni desfacerea imediată a acestora.

Comisia de inventariere are obligația să controleze toate locurile în care pot să existe bunuri supuse inventarierii.

Toate bunurile ce se inventariază se înscriu în listele de inventariere, care trebuie să se întocmească pe locuri de depozitare, pe gestiuni și pe categorii de bunuri.

Bunurile aparținând altor unități (închiriate, în leasing, în custodie, cu vânzare în consignatie, spre prelucrare, etc.) se inventariază și se înscriu în liste separate.

Listele de inventariere cuprinzând valorile materiale aflate în custodie se trimit și persoanei fizice sau juridice, române sau străine, după caz, căreia îi aparțin bunurile respective, în termen de cel mult 15 zile de la terminarea inventarierii, urmând ca proprietarul bunurilor să comunice eventualele nepotriviri în termen de cinci zile de la primirea listelor de inventariere. Neconfirmarea în acest termen presupune recunoașterea exactității datelor înscrise în listele de inventariere primite.

În caz de nepotriviri, unitatea deținătoare este obligată să clarifice situația diferențelor respective și să comunice constatările sale persoanei fizice sau juridice căreia îi aparțin bunurile respective, în termen de cinci zile de la primirea sesizării.

Creanțele față de terți sunt supuse verificării și confirmării pe baza extraselor, soldurilor debitoare și creditoare ale conturilor de clienți și furnizori care dețin ponderea în totalul soldurilor acestor conturi, sau punctajelor reciproce în funcție de necesități.

Pentru creanțele cu o vechime mai mare de 6 luni confirmarea soldurilor se face în mod obligatoriu pe bază de adresă cu confirmare de primire.

Disponibilitățile aflate în conturi la bănci se inventariază prin confruntarea soldurilor din extrasele de cont emise de bănci cu cele din contabilitate.

În acest scop, extrasele de cont din ziua de 31 decembrie puse la dispoziție de unitățile bancare clienților, vor pune în mod obligatoriu ștampila oficială a băncii.

Disponibilitățile în lei și valută din casieria unității se inventariază în ultima zi lucrătoare a exercițiului financiar, după înregistrarea tuturor operațiunilor de încasări și plăți privind exercițiul respectiv, confruntându-se soldurile din registrul de casă cu cele din contabilitate.

Pentru toate celelalte elemente patrimoniale, de activ pasiv, cu ocazia inventarierii, se verifică realitatea soldurilor conturilor respective, iar pentru cele aflate la terți se fac cereri de confirmare, care se vor atașa la listele respective, după primirea confirmării.

Pentru bunurile depreciate, inutilizabile sau deteriorate, fără mișcare sau greu vandabile, comenzi în curs abandonate sau sistate, precum și pentru creanțele și obligațiile incerte ori în litigiu se întocmesc liste de inventariere separate.

Formularele cu regim special se înscriu în listele de inventariere în ordinea codurilor, pentru a se putea stabili cu ușurință integritatea acestora, în conformitate cu dispozițiile legale.

Înscrierea în listele de inventariere a mărcilor poștale și a timbrelor fiscale se face la valoarea lor nominală, cu excepția timbrelor cu valoare filatelică.

Pe ultima filă a listei de inventariere, gestionarul trebuie să menționeze dacă toate valorile materiale și bănești din gestiune au fost inventariate și conservate în listele de inventariere, în prezența sa. De asemenea, acesta menționează dacă are obiecții cu privire la modul de efectuare a inventarierii. În acest caz, comisia de inventariere este obligată să analizeze obiecțiile, iar concluziile la care a ajuns se vor menționa la sfârșitul listelor de inventariere.

Listele de inventariere se semnează, pe fiecare filă, de către membrii comisiei de inventariere și de către gestionar.

În cazul gestiunilor colective (cu mai mulți gestionari) listele de inventariere se semnează de către toți gestionarii, iar în cazul predării-primirii gestiunii, acestea se semnează atât de către gestionarul predător, cât și de către cel primitor.

Inventarierea faptică a patrimoniului unităților se materializează prin înscrierea cu cerneală sau pix, fără spații libere și fără ștersături, a valorilor inventariate în formularul „Lista de inventariere” în urma verificării existenței fizice a fiecărui bun inventariat.

Lista de inventariere servește ca document pentru stabilirea lipsurilor și a plusurilor de valori materiale constatate cu ocazia inventarierii prin preluarea din listele de inventariere, numai a pozițiilor cu diferențe.

Pentru bunurile la care comisiile de inventariere au constatat deprecieri, se întocmesc liste de inventariere distincte.

Pentru inventarierea elementelor patrimoniale ce nu reprezintă valori materiale este suficientă prezentarea lor în situații analitice distincte care să fie totalizate și să justifice soldul conturilor sintetice respective în care acestea sunt cuprinse și care se preiau în centralizatorul listelor de inventariere.

Registrul-inventar este un document contabil obligatoriu, de înregistrare anuală și de grupare a rezultatelor inventarierii patrimoniului. În el se înregistrează toate elementele de activ și de pasiv, inventariate și grupate după natura lor, conform posturilor din bilanțul contabil.

Elementele patrimoniale înscrise în registrul-inventar au la bază listele de inventariere centralizatoare și procesele verbale de inventariere care justifică conținutul fiecărui post din bilanțul contabil.

Rezultatele inventarierii se stabilesc prin compararea datelor constatate faptic și înscrise în listele de inventariere cu cele din evidența tehnico-operativă (fișele de magazie) și din contabilitate.

Constatările comisiei de inventariere privind stocurile, respectiv soldurile bunurilor materiale inventariate și stabilirea diferențelor, se consemnează în listele de inventariere.

Înainte de stabilirea rezultatelor inventarierii se procedează la o verificare minuțioasă a exactității tuturor stocurilor din fișele de magazie și a soldurilor din contabilitate pentru bunurile inventariate. Erorile descoperite cu această ocazie trebuie corectate operativ, după care se procedează la stabilirea rezultatelor inventarierii, prin confruntarea cantităților consemnate în listele de inventariere, varianta simplificată, cu evidența tehnico-operativă pentru fiecare poziție în parte, urmând ca pozițiile cu diferențe să fie preluate în lista de inventariere centralizatoare.

Evaluarea stocurilor în listele de inventariere se face cu respectarea principiului permanenței metodelor, potrivit căruia metodele și regulile de evaluare trebuie menținute.

Valorile materiale se vor evalua la valoarea lor actuală, numită și valoare de inventar, care se va înscrie în coloana corespunzătoare din lista de inventariere centralizatoare numai în cazul constatării deprecierilor.

La stabilirea valorii de inventar se va aplica principiul prudenței, potrivit căruia nu este admisă supraevaluarea elementelor de activ și a veniturilor, respectiv subevaluarea elementelor de pasiv și a cheltuielilor.

În cazul în care se constată că valoarea de inventar stabilită în funcție de utilitatea bunului pentru unitate și prețul pieței, este mai mare decât valoarea cu care sunt evidențiate acestea în contabilitate, în listele de inventariere se vor înscrie valorile din contabilitate.

În cazul în care valoarea de inventar este mai mică decât valoarea din contabilitate, în listele de inventariere se înscrie valoarea de inventar (valoarea actuală determinată în funcție de utilitatea bunului și prețul pieței).

Rezultatele inventarierii se înscriu de către comisia de inventariere, după confirmarea de către compartimentul de contabilitate a soldurilor scriptice într-un proces verbal.

Procesul verbal privind rezultatele inventarierii trebuie să conțină, în principal, următoarele elemente: data întocmirii, numele și prenumele membrilor comisiei de inventariere, numărul și data actului de numire a comisiei de inventariere din gestiunea inventariată; data începerii și terminării operației de inventariere; rezultatele inventarierii; concluziile și propunerile comisiei cu privire la cauzele plusurilor și ale lipsurilor constatate și la persoanele vinovate, precum și propunerile de măsuri în legătură cu acestea; volumul stocurilor depreciate, fără mișcare, cu mișcare lentă, greu vandabile; desfacerea asigurată și propuneri de măsuri în vederea integrării lor în circuitul economic; propuneri de scoatere din uz a obiectelor de inventar și de clasare sau casare a acestor stocuri; constatări privind păstrarea, depozitarea, conservarea, asigurarea integrității bunurilor din gestiune, precum și alte aspecte legate de activitatea gestiunii inventariate.

Propunerile cuprinse în procesul verbal al comisiei de inventariere se prezintă, în termen de 3 zile de la data încheierii operațiunilor de inventariere, administratorului unității patrimoniale. Acesta, cu avizul conducătorului compartimentului financiar-contabil și al șefului compartimentului juridic, decide, în termen de cel mult 5 zile, asupra soluționării propunerilor făcute, cu respectarea dispozițiilor legale.

Înregistrarea în contabilitate a rezultatelor inventarierii se face în conformitate cu Normele metodologice de utilizare a conturilor contabile.<sup>80</sup>

Pentru toate plusurile, lipsurile și deprecierile constatate, precum și pentru pagubele determinate de expirarea termenelor de prescripție a creanțelor sau din alte cauze, comisia de inventariere trebuie să primească explicații scrise de la persoanele care au răspunderea gestionării.

Pe baza explicațiilor primite și a documentelor cercetate, comisia de inventariere stabilește caracterul lipsurilor, pierderilor, pagubelor și deprecierilor constatate, precum și caracterul plusurilor, propunând în conformitate cu dispozițiile legale, modul de regularizare a diferențelor dintre datele din contabilitate și cele factice, rezultate în urma inventarierii.

În cazul în care, în urma inventarierii, rezultă plusuri sau minusuri de inventar, în vederea punerii de acord a evidenței contabile cu valorile inventariate, acestea se vor înregistra ca atare în contabilitate, fără a se face compensări între ele.

În cazul constatării unor lipsuri în gestiune, imputabile, administratorii vor lua măsura imputării acestora la valoarea lor de înlocuire.

La stabilirea valorii debitului, în cazul în care lipsurile în gestiune nu sunt considerate infracțiuni, se va avea în vedere posibilitatea compensării lipsurilor cu eventualele plusuri constatate, dacă sunt îndeplinite următoarele condiții:

- existența riscului de confuzie între sorturile aceluiasi bun material, din cauza asemănării în ceea ce privește aspectul exterior: culoare, desen, model, dimensiuni, ambalaj sau alte elemente;
- diferențele constatate în plus sau în minus să privească aceeași perioadă de gestiune și aceeași gestiune.

Nu se admite compensarea în cazurile în care s-a făcut dovada că lipsurile constatate la inventariere provin din sustragerea sau din degradarea bunurilor respective datorită vinovăției persoanelor care răspund de gestionarea acestor bunuri.

Listele cu sorturile de produse, mărfuri, ambalaje și alte valori materiale care întrunesc condițiile de compensare datorită riscului de confuzie, se aprobă anual de către administratori, respectiv de către ordonatorii de credite. Aceste liste sunt de uz intern, fiind numai la dispoziția administratorului unității, respectiv a ordonatorilor de credite. Compensarea se face pentru cantități egale între plusurile și lipsurile constatate. În cazul în care cantitățile sorturilor supuse compensării la care s-au constatat plusuri, sunt mai mari decât cantitățile sorturilor admise la compensare, la care s-au constatat minusuri, se va proceda la stabilirea egalității cantitative prin eliminarea din calcul a diferenței în plus. Această eliminare se face începând cu sorturile care au prețurile unitare cele mai scăzute, în ordine crescândă.

---

<sup>80</sup> M.F.P. Reglementări contabile pentru agenții economici ,Ord.M.F.P nr.306/2002 pentru aprobarea reglementărilor contabile simplificate armonizate cu directivele Uniunii Europene,Ed. Economică,pg.146



În cazul în care cantitățile sorturilor supuse compensării la care s-au constatat lipsuri, sunt mai mari decât cantitățile sorturilor admise la compensare, la care s-au constatat plusuri, se va proceda, de asemenea, la stabilirea egalității cantitative prin eliminarea din calcul a cantității care depășește totalul cantitativ al plusurilor. Eliminarea se face începând cu sorturile care au prețurile unitare cele mai scăzute, în ordinea crescândă.

Pentru valorile materiale la care sunt acceptate scăzăminte, în cazul compensării lipsurilor cu plusurile stabilite la inventariere, scăzămintele se calculează numai în situațiile în care cantitățile lipsă sunt mai mari decât cantitățile constatate în plus. Calculul se face prin aplicarea coeficientului stabilit pentru grupa de mărfuri la prețul de înregistrare al mărfurilor intrate sau la prețul de livrare pentru mărfurile vândute în perioada cuprinsă între două inventare.<sup>81</sup>

În această situație, cotele de scăzăminte se aplică în primul rând la valorile materiale la care s-au constatat minusurile. Dacă în urma aplicării scăzămintelor respective mai rămân diferențe cantitative în minus, cotele de scăzăminte se pot aplica și asupra celorlalte valori materiale admise în compensare, la care s-au constatat plusuri sau la care nu au rezultat diferențe.

Diferența stabilită în minus în urma compensării și aplicării tuturor cotelor de scăzăminte reprezentând prejudicii pentru unitate, se recuperează de la persoanele vinovate în conformitate cu dispozițiile legale.

Normele de scăzăminte nu se aplică anticipat, ci numai după constatarea existenței efective a lipsurilor și numai în limita acestora. De asemenea, normele de scăzăminte nu se aplică automat, aceste norme fiind considerate limite maxime.

Pentru pagubele constatate în gestiune răspund persoanele vinovate de producerea lor. Imputarea acestora se va face la valoarea de înlocuire.

Rezultatele inventarierii trebuie înregistrate atât în evidența tehnico-operativă, cât și în contabilitate, în termen de cel mult 5 zile de la data terminării operațiunilor de inventariere.

Pe baza registrului-inventar și a balanței de verificare se întocmește bilanțul contabil, ale cărui posturi trebuie să corespundă cu datele înregistrate în contabilitate, puse de acord cu situația reală a elementelor patrimoniale stabilite pe baza inventarului.

#### ***2.2.2.2 Exemple privind compensarea***

În exemplele ipotetice redate mai jos sunt prezentate diferitele situații ce se pot întâlni în practică, cu privire la compensarea minusurilor și plusurilor constatate cu ocazia inventarierii patrimoniului entităților economice.

---

<sup>81</sup> H.G. nr. 831/2004 pentru aprobarea Normelor privind limitele admisibile de perisabilitate la mărfuri în procesul de comercializare, M.Of. nr. 522/2004

### **Exemplul nr. 1**

În urma inventarierii unei gestiuni de materii prime s-a stabilit următoarea situație:

| Materii prime * | Stoc inventar | Stoc scriptic | Diferențe |    | Preț de înregistrare | Cantitate intrată | Coeficient de perisabilitate |
|-----------------|---------------|---------------|-----------|----|----------------------|-------------------|------------------------------|
|                 |               |               | +         | -  |                      |                   |                              |
| A1              | 830           | 800           | 30        |    | 38.000               | 15.000            | 0,1 %                        |
| A2              | 420           | 400           | 20        |    | 40.000               | 10.000            | 0,1 %                        |
| A3              | 600           | 660           |           | 60 | 30.000               | 8.000             | 0,1 %                        |

Să se stabilească și să se regularizeze rezultatele inventarierii și să se determine prejudiciul firmei.

### **Rezolvare**

A1: plus inventar  $30 \text{ buc} \times 38.000 = 1.140.000$

A2: plus inventar  $20 \text{ buc} \times 40.000 = 800.000$

A3: minus inventar  $60 \text{ buc} \times 30.000 = 1.800.000$

Se compensează 50 buc A3 cu 20 A1 și 20 A2

$1.140.000 + 800.000 - 1.500.000 = 440.000$  - plus valoric, se înregistrează în contabilitate

1. Cantitatea de 50 constatata plus se compensează cu aceeași cantitate de materiale lipsă, prin eliminarea din calcul a diferenței ce depășește total cantitativ al plusurilor:

$50 \times 30000 = 1500000$  Atenție! in acest caz se iau preturile aferente cantității lipsă în ordine crescătoare; deci 30000 lei

Diferența VALORICA dintre valoarea lipsa compensata si valoarea plusurilor din gestiune se înregistrează in contabilitate ca plus .astfel:

$301 = 601 \quad 440000 (1940000 - 1500000 = 440000)$ .

2.Diferența CANTITATIVA necompensata a minus:  $10 \times 30000 = 300000$

Se trece la calculul perisabilităților.

REGULI: se iau in calcul mai întâi produsele care au înregistrat minusuri apoi daca nu se acoperă cantitatea in minus se iau următoarele produse in ORDINEA DESCRESCĂTOARE a PRETURILOR.

A3:  $8000 \times 0.1\% = 8$  deși nu acoperă 10 um

Trecem la următoarele preturi care au înregistrat plus in ordinea descrescătoare a prețului

A2:  $10000 \times 0.1\% = 10$  dar nouă ne trebuie numai 2 unități, deci atât vom lua in calcul perisabilităților

Vom avea: A3  $8 \times 30000 = 240000$

$$A2 \ 2*40000= 80000$$

Total valoare perisabilități= 320000

Rezulta ca perisabilitatea 320000 acoperă minusul valoric de 300000 si deci nu se imputa nimic.

Vom înregistra perisabilitatea în contabilitate: 601=301 300000

### ***Exemplul nr.2***

În urma inventarierii unei gestiuni de materiale s-a stabilit următoarea situație:

| Materiale * | Stoc inventar | Stoc scriptic | Diferențe |    | Preț de înregistrare | Cantitate intrată | Coeficient de perisabilitate |
|-------------|---------------|---------------|-----------|----|----------------------|-------------------|------------------------------|
|             |               |               | +         | -  |                      |                   |                              |
| A1          | 320           | 360           |           | 40 | 25.000               | 15.000            | 0,1 %                        |
| A2          | 440           | 400           | 40        |    | 20.000               | 30.000            | 0,1 %                        |
| A3          | 400           | 430           |           | 30 | 22.000               | 20.000            | 0,1 %                        |

Să se stabilească și să se regularizeze rezultatele inventarierii și să se determine prejudiciul firmei.

### **Rezolvare**

În urma compensării 40 buc. A1 cu 40 buc A2 se obține un minus valoric de 200.000.

Mai avem 30 buc A3 minus la inventar pe care le acoperim din perisabilități, astfel:

Se iau prima data produsele la care s-au înregistrat minusuri la inventar iar apoi cele cu plusuri, în ordinea descrescătoare a preturilor

$$15000*0.1\%= 15 \text{ buc, le compensez pe toate}$$

$$20000*0.01\%= 20 \text{ buc, din care mai compensez 15}$$

$$15*25000+15*22000= 375000+330000=705.000$$

$$\text{minus } 30*22000= 660.000$$

660.000<705.000, rezulta minusul se acoperă din perisabilități

### ***Exemplul nr.3***

În urma inventarierii unei gestiuni de produse finite s-a stabilit următoarea situație:

| Produse finite * | Stoc inventar | Stoc scriptic | Diferențe |    | Preț de înregistrare | Cantitate intrată | Coeficient de perisabilitate |
|------------------|---------------|---------------|-----------|----|----------------------|-------------------|------------------------------|
|                  |               |               | +         | -  |                      |                   |                              |
| A1               | 400           | 450           |           | 50 | 26.000               | 10.000            | 0,2 %                        |
| A2               | 410           | 380           | 30        |    | 28.000               | 40.000            | 0,2 %                        |
| B                | 320           | 360           |           | 40 | 25.000               | 12.000            | 0,15%                        |

Să se stabilească și să se regularizeze rezultatele inventarierii și să se determine prejudiciul firmei.

### **Rezolvare**

$$\text{Plusuri: } A2:30*28000=840000$$

Minusuri:  $A1: 50 \times 26000 = 1300000$   
 Compensam 30 buc A2 cu 30 buc A1  
 Vom avea un plus valoric in contabilitate rezultat in urma compensării:  
 $840000 - 780000 = 60000$   
 Facem înregistrarea:  $345 = 711 = 60000$   
 Diferența cantitativa neacoperita  $50 - 30$  compensata = 20 necompensata  
 Valoric  $20 \times 26000 = 520000$  care trebuie acoperite cu perisabilitati daca avem.

2. Calculam perisabilitatile luând mai întâi produsele cu lipsuri, apoi daca nu se acoperă lipsa se trece la următoarele produse:

$A1: 10000 \times 0.2\% = 20$  u.m. exact cat ne trebuie sa acoperim lipsa

Calcul perisabilității :  $A1: 20 \text{ u.m.} \times 26000 = 520000$

Vom înregistra perisabilitățile in contabilitate :  $711 = 345 \ 520000$

B: minus inventar 40 buc  $\times 25000 = 1000000$

Se calculează mai întâi perisabilitatea:

$12000 \text{ um} \times 0.15\% = 18$  buc  $\times 25000 = 450000$  - perisabilit. lui B se face si inregistrarea in contabilitate:

a perisabilității lui B:  $711 = 345 \ 450000$

Ramane de imputat diferenta între cantitatea lipsa si perisabilitati ( $40 - 18 = 22$ )

$22 \text{ u.m.} \times 25000 = 550000$

Se face înregistrarea in contabilitate: 428 % 654500

758 550000

4427 104500

si scoaterea din evidenta a lipsurilor care nu au fost compensate si s-au imputat

$711 = 345 \ 550000$

#### ***Exemplul nr.4***

În urma inventarierii unei gestiuni de mărfuri s-a stabilit următoarea situație:

| Mărfuri * | Stoc inventar | Stoc scriptic | Diferențe |    | Preț de înregistrare | Cantitate intrată | Coeficient de perisabilitate |
|-----------|---------------|---------------|-----------|----|----------------------|-------------------|------------------------------|
|           |               |               | +         | -  |                      |                   |                              |
| A         | 3.500         | 3.480         | 20        |    | 18.000               | 10.000            | 0,1 %                        |
| B         | 700           | 730           |           | 30 | 14.000               | 20.000            | 0,2 %                        |
| C         | 850           | 900           |           | 50 | 17.000               | 10.000            | 0,1 %                        |

Să se stabilească și să se regularizeze rezultatele inventarierii și să se determine prejudiciul firmei.

#### **Rezolvare**

Nu se compensează unele cu altele fiind mărfuri diferite.

A: plus la inventar 20 bucati  $\times 18.000 = 360.000$  se înregistrează in contabilitate

B: minus la inventar 30 bucati  $\times 14.000 = 420.000$

Perisabilități:  $20.000 \cdot 0.2\% = 40$  bucati, ne trebuie doar 30 de bucati ca sa acoperim minusul la inventar astfel:

$30 \cdot 14.000 = 420.000$ , se acoperă tot, nu am prejudiciu

C: minus la inventar 50 bucati  $\cdot 17.000 = 850.000$

Perisabilități:  $10.000 \cdot 0.1\% = 10$  bucati, î-mi rămân 40 de bucati neacoperite astfel:

$40 \cdot 17.000 = 680.000$ , am prejudiciu de 680.000

### ***Exemplul nr. 5***

În urma inventarierii unei gestiuni de obiecte de inventar s-a stabilit următoarea situație:

| Obiecte de inventar * | Stoc inventar | Stoc scriptic | Diferențe |    | Preț de înregistrare | Cantitate intrată | Coeficient de perisabilitate |
|-----------------------|---------------|---------------|-----------|----|----------------------|-------------------|------------------------------|
|                       |               |               | +         | -  |                      |                   |                              |
| A                     | 350           | 400           |           | 50 | 7.000                | 10.000            | 0,2%                         |
| B                     | 290           | 270           | 20        |    | 10.000               | 7.000             | 0,1 %                        |
| C                     | 360           | 350           | 10        |    | 15.000               | 8.000             | 0,1 %                        |

Să se stabilească și să se regularizeze rezultatele inventarierii și să se determine prejudiciul firmei.

### ***Rezolvare***

A: minus la inventar 50 bucati  $\cdot 7.000 = 350.000$ .

Perisabilități  $10.000 \cdot 0.2\% = 20$  bucati  $\cdot 7.000 = 140.000$ ,

se acoperă 20 bucati, rămân 30 buc  $\cdot 70.000 = 210.000$  prejudiciu

B: plus la inventar 20buc  $\cdot 10.000$

C: plus la inventar 10buc  $\cdot 15.000$

### ***Exemplul nr. 6***

În urma inventarierii unei gestiuni de ambalaje s-a stabilit următoarea situație:

| Ambalaje * | Stoc inventar | Stoc scriptic | Diferențe |    | Preț de înregistrare | Cantitate intrată | Coeficient de perisabilitate |
|------------|---------------|---------------|-----------|----|----------------------|-------------------|------------------------------|
|            |               |               | +         | -  |                      |                   |                              |
| A1         | 370           | 400           |           | 30 | 10.000               | 8.000             | 0,15 %                       |
| A2         | 320           | 300           | 20        |    | 12.000               | 10.000            | 0,15 %                       |
| B          | 340           | 380           |           | 40 | 13.000               | 10.000            | 0,2%                         |

Să se stabilească și să se regularizeze rezultatele inventarierii și să se stabilească prejudiciul firmei.

### ***Rezolvare***

A1: minus la inventar 30 buc  $\cdot 10.000 = 300.000$

A2: plus la inventar 20 buc  $\cdot 12.000 = 240.000$

Se compensează 20 buc A1 cu 20 buc A2, astfel  $20 \cdot 12.000 - 20 \cdot 10.000 = 40.000$

diferența valorica plus, se înregistrează în contabilitate

rămân 10 buc A1 pe care le acoperim din perisabilități

- perisabilități A3  $800 \cdot 0.15\% = 12$  se acoperă si valoarea este același produs

- se trece pe cheltuieli perisabilitățile

B: minus la inventar de 40 buc\*13.000=520.000

Perisabilități  $10000 \cdot 0.2\% = 20$  buc, se acoperă 20 buc minus la inventar cu 20 bucăți perisabilități

$20 \cdot 13000 = 260000$  - se trece pe cheltuieli

Restul  $520000 - 260000 = 260000$  prejudiciu

**Expertiza tehnică și analiza de laborator** - sunt modalități de control faptic care se folosesc pentru stabilirea integrității valorilor materiale, realității unei operații, calității unor produse, volumul manoperei și cantității de materiale necesare pentru executarea lor.

Se efectuează de specialiști tehnici la solicitarea organelor de control.

Exemplu: prin **analiza de laborator** se stabilește dacă în componența unui produs sunt încorporate toate materialele eliberate din depozit pentru fabricarea lui, iar prin **expertiza tehnică** se stabilește dacă volumul unor lucrări efectuate, corespunde manoperei plătite.

**Observarea directă** - se folosește atunci când organul de control merge la fața locului pentru a constata modul în care sunt gospodărite mijloacele materiale și bănești deținute cu orice titlu. Constatările făcute sunt consemnate în note de constatare (act de control bilateral).

Se face pe baza de program și inopinat, în locurile unde se realizează activitățile: secții, ateliere, sectoare, laboratoare, etc.

**Inspecția fizică** - constă în examinarea activelor și altor resurse și este o probă sigură pentru constatarea existenței unui anumit post de activ, a imobilizărilor.

### ***2.2.3. Analiza economico – financiară***<sup>82</sup>

Este un instrument metodologic prin care se descompune activitatea controlata pe elemente constitutive și studiază raporturile existente între acestea. Analiza cercetează activitatea economica si financiara, considerata ca un complex de legături cauzale și de factori.

Tehnica generală de analiză economic-financiară pentru un obiectiv delimitat(fenomen economic) presupune:

- determinarea elementelor structurale ale fenomenului - părților componente;
- factorii care influențează fenomenul si succesiunea lor - cei cu acțiune directă și cei cu acțiune indirectă - sau a forțelor motrice ce determină fenomenul ;

---

<sup>82</sup> M.Boulescu,M.Ghita,op.cit.,1996,pg.59

- corelația dintre fiecare factor și fenomenul analizat, diferiți factori care acționează, cauză și efect;
- influențele diferitelor elemente și factori.

Modalitățile de control documentar-contabil și de analiză economico-financiară nu se aplica automat pentru toate obiectivele supuse controlului ci selectiv diferențiat.

#### ***2.2.4. Controlul total și prin sondaj***

**Controlul total** - cuprinde toate operațiunile din cadrul obiectivelor stabilite și pe întreaga perioadă supusă controlului.

El este cel mai cuprinzător și sigur.

Deoarece necesită un volum mare de muncă, nu se poate aplica întotdeauna, fiind posibil numai la unitățile mici și se folosește mai rar.

**Controlul prin sondaj** - cercetează cele mai reprezentative documente și operații, care permit obținerea unor concluzii cu caracter general asupra obiectivului urmărit.

Eficiența controlului prin sondaj depinde de alegerea perioadei, operațiunilor sau documentelor ce se controlează și care dau posibilitatea generalizării concluziilor și măsurilor ce se propun.

Controlul prin sondaj se referă la repere din cadrul gestiunilor materiale a căror evidența contabilă se ține cantitativ-valoric cât și la cele din cadrul cheltuielilor.

La gestiunile la care evidența se ține global-valoric, reperele nu se pot controla prin sondaj.

## **CAPITOLUL III – ORGANIZAREA CONTROLULUI FINANCIAR LA INSTITUȚIILE PUBLICE ȘI AGENȚII ECONOMICI DIN ROMÂNIA**

### **3.1. Controlul economico-financiar necesitate obiectivă a statului de drept**

Denumirea de control economic financiar este mai cuprinzătoare prin faptul că privește atât latura gestionară cât și cea economico financiară și răspunde din plin conținutului gestiunii economice și autonomiei financiare.

Intră sub incidența acestui control modul de utilizare (completă și rațională) a bazei tehnice, organizarea muncii și productivitatea acesteia, nivelul și structura costurilor, specializarea unităților sau subunităților economice și raporturile lor de cooperare, respectarea angajamentelor economice și a disciplinei contractuale<sup>83</sup>.

Controlul economic financiar răspunde pe deplin obiectului controlului, întrucât activitatea la nivel micro și macro economic se urmărește atât din punct de vedere economic (modul de utilizare a mijloacelor materiale și bănești, modul de îndeplinire a planului de producție), dar și din punct de vedere financiar în expresie valorică (sub forma cheltuielilor de producție, operațiilor de casă și decontare).

Sistemul de control financiar este un concept complex, care se referă la ansamblul de măsuri pe care statul le pune în practică prin aparatul specializat, astfel constituit, pentru a efectua controlul administrării și utilizării mijloacelor financiare ale organelor centrale și locale ale administrației de stat, precum și ale instituțiilor de stat și verifică respectarea reglementărilor financiar-contabile în activitatea desfășurată de către regiile autonome, societățile comerciale și alți agenți economici în legătură cu îndeplinirea obligațiilor acestora față de stat. De asemenea, acesta urmărește activitatea agenților economici privați din punct de vedere al constituirii, organizării, funcționării și achitării obligațiilor fiscale.

Un asemenea sistem de control specializat, odată constituit, are ca scop controlul și supravegherea disciplinei financiare a tuturor categoriilor de agenți economici, inițierea de acțiuni operative pentru prevenirea și combaterea fraudelor, contravențiilor și infracțiunilor la regimul fiscal, vamal și de prețuri luând măsurile prevăzute de legislația în vigoare.

Pornind de la scopul sistemului de control financiar putem deduce obiectivele acestuia ce se delimitează pe forme de control (preventiv, concomitent, ulterior), care se intercorelează și se completează reciproc, fără să se substituie, răspunzând clar necesităților de conducere. Asemenea obiective se referă la preîntâmpinarea pagubelor, deficiențelor și abaterilor, identificarea și mobilizarea rezervelor

---

<sup>83</sup> I. Florea R. Florea – „Controlul economico-financiar”, C.E.C.C.A.R., 2000, pg. 15



existente, examinează legalitatea și rezultatele efectiv obținute, descoperă operațiile nereale, proiectează desfășurarea obiectivelor viitoare, stabilește măsurile de remediere a activității și de perfecționare a acestora, etc.

Acest sistem de control s-a extins și a evoluat atât pe măsura aplicării metodelor științifice de organizare și conducere a firmelor, cât și pe măsură ce agenții economici, pe de o parte și autoritățile publice-administrațiile centrale și locale, pe de altă parte, au devenit tot mai conștiente de faptul că modul de utilizare a resurselor nu este o chestiune particulară, ci privește întreaga comunitate. De aici necesitatea raționalității și gospodăririi resurselor la toate nivelurile activității și aplicarea în consecință a unui sistem adecvat de conducere și control.

Sistemul de control financiar, în esența lui, ca scop, obiective și principii de bază este același pentru întreaga activitate economică și financiară, oferind o imagine reală asupra firmei unde se exercită<sup>84</sup>. El este diferit de la țară la țară și de la o perioadă la alta. Această evoluție ține deopotrivă de nivelul de dezvoltare economico-socială, respectiv de gradul de maturitate a agentului economic, de obiectivele politicii financiare urmărite ca și de măsura în care mecanismele pieței-concurența, prețurile, salariile, dobânda, creditul etc. funcționează mai mult sau mai puțin liber, adică de modul în care autoritățile guvernamentale intervin în viața economică.

Aflată în perioada de tranziție spre economia de piață, România resimte astăzi puternic urmările ineficienței, anomaliilor, comportamentelor economice eronate, specifice economiei centralizate, de comandă, pe care s-a bazat în cei peste 40 de ani postbelici. Această stare de lucruri s-a imprimat și asupra organizării sistemului de control financiar. El era astfel conceput încât să răspundă numai nevoilor conducerii politice, referitoare în planul unic al economiei naționale, defalcăt pe obiective și sarcini până la nivelul inferior al activității.

Așezarea economiei românești pe principiile economiei de piață concurențiale, începute imediat după 1989, a însemnat crearea și extinderea întreprinderilor private. În prezent în România funcționează mai multe categorii de agenți economici a căror activitate face obiectul controlului financiar. Ne referim atât la persoane fizice și asociații familiale autorizate să desfășoare activități economice<sup>85</sup>, cât și la înființarea regiilor autonome și societăților comerciale constituite prin reorganizarea întreprinderilor de stat<sup>86</sup>, precum și societățile economice cu capital privat<sup>87</sup>. Totodată s-au înființat și societăți mixte cu

<sup>84</sup> R. Ciurileanu – „Controlul financiar în R.S.R”, Ed.Academiei R.S.R.,Bucuresti,1980, pg. 18

<sup>85</sup> Decretul-lege nr. 54/1990 privind organizarea și desfășurarea unor activități economice pe baza liberei inițiative, M.O. nr. 141/3 decembrie 1990

<sup>86</sup> Legea nr. 15/1990 privind reorganizarea unităților economice de stat ca regii autonome și societăți comerciale, M.O. nr. 98/8 august 1990

<sup>87</sup> Legea nr. 31/1990 privind societățile comerciale, M.O. nr. 126-127/17 noiembrie 1990

participare de capital străin<sup>88</sup>. La acestea se adaugă diverse forme de întreprinderi din domeniul agriculturii, cu caracter privat și de stat, ca și forme specifice de organizații cooperatiste<sup>89</sup>, cât și din alte domenii<sup>90</sup>.

Toți agenții economici din România acționează într-un mediu de piață concurențial, ceea ce înseamnă că ei își organizează activitatea și funcționează în condițiile unui cadru juridic adecvat, care să reglementeze statutul lor și modul de desfășurare al activității economico-financiare.

Un asemenea cadru creat impune necesitatea introducerii unui sistem de control financiar riguros, care să apere interesele nu numai ale angajaților și acționarilor, ci și ale tuturor celor interesați în activitatea firmei, inclusiv ale statului. Dacă până nu demult agenții economici se complăceau să se adapteze situațiilor cu care se confruntau, în prezent ei trebuie să fie activi, să cunoască și să se impună în mediul economic, să aibă o putere economică reală, izvorâtă din capacitatea de a crea și combina eficient resursele, conform exigențelor locale și nu numai. Schimbările produse, precum și cele ce se vor produce în societatea românească impun răspunderi și responsabilități agenților economici care pornesc, în esență, de la propria activitate.

### **3.2. Controlul intern la entitățile publice**

#### ***3.2.1. Obiectivele generale ale controlului intern***

Funcția de control intern a apărut atunci când s-a ajuns la concluzia că verificările efectuate de cenzori nu au mai putut garanta exactitatea informațiilor financiare, care constituie baza conducerii întreprinderii și ca urmare, inițiativele de prevenire a faptelor contrare intereselor acestora nu au avut eficiență. S-a simțit nevoia să fie creat un control care să răspundă și altor probleme decât cele strict financiare și operaționale

Asupra misiunilor controlului intern al întreprinderii, diferite organisme profesionale din străinătate, de regulă cele care reunesc profesioniștii contabili, au încercat să clarifice și să definească această funcție de control.

O serie de definiții elaborate de acestea au fost confruntate, ajungându-se la un consens, potrivit căruia sistemul de control intern „permite să stăpânești întreprinderea”.<sup>91</sup>

<sup>88</sup> Legea nr. 35/1991- privind regimul investițiilor străine în România, M.O. nr. 73/10 aprilie 1991

<sup>89</sup> Legea nr. 36/1991 privind societățile comerciale agricole și alte forme de asociere în agricultură, M.O. nr. 97/6 mai 1991

<sup>90</sup> Legea nr. 33/1991 privind activitatea bancară M.O. nr. 70/3 aprilie 1991; Legea nr. 47/1991 privind constituirea, organizarea și funcționarea societăților comerciale în domeniul asigurării, M.O. nr. 151/19 iulie 1991

<sup>91</sup> T.Asău – „Control de gestiune dincolo de aparențe”, Editura Economică 2001, pg.46.

Pentru edificare se consideră necesar a se enunța o serie de definiții date de diferite organisme din unele țări ale lumii.

Controlul intern reprezintă totalitatea măsurilor de securitate care contribuie la deținerea controlului asupra întreprinderii. Are drept scop pe de o parte asigurarea protecției, asigurarea patrimoniului și calitatea informației, pe de altă parte aplicarea instrucțiunilor conducerii și favorizarea îmbunătățirii performanțelor. Se manifestă prin organizarea metodelor și procedurilor fiecărei activități a întreprinderii pentru a-i menține perenitatea. Această definiție a controlului intern a fost dată de Ordinul Experților Contabili din Franța în anul 1977. Această definiție a fost completată de cea emisă de Comitetul Consultativ de Contabilitate (Consultative Committee of Accountancy) din Marea Britanie dată în 1978.

Controlul intern cuprinde totalitatea sistemelor de control, financiar și de altă natură, implementate de către conducere pentru a putea desfășura afacerile întreprinderii într-o manieră ordonată și eficace, pentru a asigura respectarea politicilor de gestiune, pentru a proteja activele și pentru a garanta pe cât posibil exactitatea și stadiul complet al informațiilor înregistrate.

Institutul American al Contabililor Publici Certificați în același an, 1978, emite următoarea definiție a controlului intern.

„Controlul intern este format din Planurile de organizare și din toate metodele și procedurile adoptate în interiorul unei întreprinderi pentru a-i proteja activele, pentru a controla exactitatea informațiilor furnizate de către contabilitate, pentru a crește randamentul și a asigura aplicarea instrucțiunilor conducerii”<sup>92</sup>.

Așa cum rezultă din cele trei definiții enunțate mai sus, rezultă că acestea variază, dar nu sunt contradictorii în esență, toate referindu-se la mai multe funcții, dar cu un singur scop, de a asigura controlul asupra funcționării activităților la toate nivelurile.

Controlul intern se regăsește în centrul preocupărilor tuturor managerilor „este un proces implementat de către consiliul de administrație, conducere și personalul unei organizații destinat să ofere o asigurare rezonabilă în ceea ce privește realizarea obiectivelor”<sup>93</sup>.

În lucrarea „Cuvinte pentru audit” (Des mots pour l’Audit) controlul intern este definit ca „dispozitivul permanent implementat de către responsabilii unei organizații pentru a se asigura de bunul control asupra activităților sale la toate nivelurile în vederea atingerii obiectivelor”<sup>94</sup>.

---

<sup>92</sup> J. Renard – „Teoria și practica controlului intern”, Uniunea Europeană, Ediția a 4-a, editat MFP, pg.118

<sup>93</sup> J. Renard – Op. citată pg.121

<sup>94</sup> J. Renard – Op. Citată pg. 122

În „Revue Française de l’Audit Interne” scrisă de Marc Jouffroy, definiția controlului intern este redată astfel : „Organizarea comună de mijloace care au tendința de a asigura bunul control asupra unei operațiuni”.

Canadienii, în 1995, au difuzat următoarea definiție a controlului intern : „Elementele organizației (inclusiv resursele, sistemele, procedeele, natura și sarcinile) care puse împreună ajută la atingerea obiectivelor”.

Deci se poate concluziona că această formă de control participă la realizarea unui obiectiv general care poate fi divizat în obiective particulare. Obiectivul general este reprezentat de continuitatea întreprinderii în cadrul realizării obiectivelor urmărite.

În țara noastră, deși teoria și practica din perioada de tranziție au fost relativ sărace în ceea ce privește controlul intern, începând cu anul 2000 pentru instituțiile publice s-a reglementat problematica auditului intern și a controlului intern .

La elaborarea acestor reglementări legale s-a ținut cont de „Normele de control intern ale Organizației internaționale a Instituțiilor Supreme de Control” (INTOSAI) adaptându-se criteriile, normele generale și detaliate ale acestora la condițiile specifice din România, prin aceasta țara noastră aliniindu-se la standardele internaționale.

Controlul intern are următoarele obiective generale:<sup>95</sup>

- fiabilitatea și exhaustivitatea informației;
- realizarea la un nivel corespunzător de calitate, a atribuțiilor instituțiilor publice, stabilite în concordanță cu propria lor misiune, în condiții de regularitate, eficacitate, economicitate și eficiență;
- protejarea fondurilor publice împotriva pierderilor datorate erorii, risipei, abuzului sau fraudei;
- respectarea legii, a reglementărilor și deciziilor conducerii;
- dezvoltarea și întreținerea unor sisteme de colectare, stocare, prelucrare, actualizare și difuzare a datelor și informațiilor financiare și de conducere, precum și a unor sisteme și proceduri de informare publică adecvată prin rapoarte periodice.

Conducătorul entității publice trebuie să asigure elaborarea, aprobarea, aplicarea și perfecționarea structurilor organizatorice, reglementărilor metodologice, procedurilor și criteriilor de evaluare, pentru a satisface cerințele generale și specifice de control intern.<sup>96</sup>

**Cerințele de control intern**<sup>97</sup> sunt generale și specifice.

<sup>95</sup> Liniile directe Europene de aplicare a Standardelor de audit INTOSAI nr. 21, Evaluarea controlului intern și testele de conformitate, Ediția C.C.Europeană XI 1999

<sup>96</sup> OG 119/31.08.1999 completată și modificată prin Legea 84/18.03.2003. M.Of. 195/26.03.2003

<sup>97</sup> Gh.Popescu „Procedurile controlului intern și auditul financiar”, Editura Gestiunea 1999

**a) Cerințe generale sunt în principal următoarele :**

- asigurarea îndeplinirii obiectivelor generale prin evaluarea sistematică și menținerea la un nivel considerat acceptabil a riscurilor asociate structurilor, programelor, proiectelor sau operațiunilor;
- asigurarea unei atitudini cooperante a personalului de conducere și de execuție, acesta având obligația să răspundă în orice moment solicitărilor conducerii și să sprijine efectiv controlul intern;
- asigurarea integrității și competenței personalului de conducere și de execuție, a cunoașterii și înțelegerii de către acesta a importanței și rolului controlului intern;
- stabilirea obiectivelor specifice ale controlului intern, astfel încât acestea să fie adecvate, cuprinzătoare, rezonabile și integrate misiunii instituției și obiectivelor de ansamblu ale acesteia;
- supravegherea continuă de către personalul de conducere a tuturor activităților și îndeplinirea de către personalul de conducere a obligației de a acționa corectiv, prompt și responsabil ori de câte ori se constată încălcări ale legalității și regularității în efectuarea unor operațiuni sau în realizarea unor activități în mod neeconomic, ineficace sau ineficient;

**b) Cerințe specifice**

- reflectarea în documente scrise a organizării controlului intern, a tuturor operațiunilor instituției și a tuturor evenimentelor semnificative, precum și înregistrarea și păstrarea în mod adecvat a documentelor, astfel încât acestea să fie disponibile cu promptitudine pentru a fi examinate de cei în drept;
- înregistrarea de îndată și în mod corect a tuturor operațiunilor și evenimentelor semnificative;
- asigurarea aprobării și efectuării operațiunilor exclusiv de către persoane special împuternicite în acest sens;
- separarea atribuțiilor privind efectuarea de operațiuni între persoane, astfel încât atribuțiile de aprobare, control și înregistrare să fie, într-o măsură adecvată, încredințate unor persoane diferite;
- asigurarea unei conduceri competente la toate nivelurile;
- accesarea resurselor și documentelor numai de către persoane îndreptățite și responsabile în legătură cu utilizarea și păstrarea lor.

**Evaluarea controlului intern** se face de către auditor care trebuie să efectueze cel puțin o evaluare preliminară a controlului intern relevant pentru audit.<sup>98</sup>

---

<sup>98</sup> Audit financiar 2000 ;Standarde ; Codul privind conduita etică și profesională. Standardul de audit nr.400,pg.97,Editor Camera auditorilor financiari din România, Ed. Economică,București,2000

### **3.2.2. Tipuri de control intern**

**În literatura de specialitate vis-à-vis de** evaluarea controlului intern, auditorul poate întâlni următoarele tipuri de control<sup>99</sup>:

#### **1. Organizațional**

Unitățile auditate trebuie să aibă un plan al organizării lor, care să definească și să împartă responsabilitățile și să stabilească liniile de raportare pe toate planurile pentru operațiunile unității, inclusiv controale. Delegarea autorității și responsabilitatea trebuie să fie specificate clar.

#### **2. Segregarea sarcinilor**

Unul din primele mijloace de control este separarea acelor sarcini sau responsabilități care, dacă ar fi combinate, ar da posibilitatea unui individ să înregistreze și să prelucereze o tranzacție completă. Segregarea sarcinilor reduce riscul manipulării intenționate și al erorii și îmbunătățește verificarea. Funcțiile care trebuie separate includ: autorizarea, execuția, custodia, înregistrarea și în cazul unui sistem contabil pe computer, dezvoltarea sistemelor și operațiunilor zilnice. Auditul intern și controlul financiar (așa cum sunt aplicate) trebuie să fie independente de managementul zilnic al activităților.

#### **3. Fizic**

Se ocupă mai ales de custodia bunurilor și implică proceduri și măsuri de securitate destinate să asigure accesul la bunuri, care este permis doar personalului autorizat. Aceasta include accesul direct precum și accesul indirect prin documentație. Aceste controale capătă importanță în cazul bunurilor valoroase, portabile, dezirabile sau care pot fi schimbate

#### **4. Autorizarea și aprobarea**

Toate deciziile de implementare și tranzacțiile necesită autorizarea sau aprobarea de către o persoană responsabilă corespunzătoare. Trebuie specificate limitele acestor autorizații.

#### **5. Aritmetic și contabil**

Aceste controale se desfășoară în cadrul funcției de înregistrare care verifică dacă tranzacțiile ce urmează a fi înregistrate și prelucrate au fost autorizate, dacă au fost toate incluse și dacă au fost înregistrate corect și prelucrate corespunzător. Asemenea controale includ verificarea acurateței aritmetice a înregistrărilor, menținerea și verificarea totalurilor, reconcilierilor, conturilor de control și bilanțurilor, precum și a documentelor.

#### **6. Personalul**

Trebuie să existe proceduri care să asigure că personalul are capacități pe măsura responsabilităților. Inevitabil, funcționarea adecvată a oricărui sistem

---

<sup>99</sup> Anexa 1 la liniile directoare europene de aplicare a standardelor de audit INTOSAI, nr.21, editor Curtea de Conturi Europeană XI -1999

depinde de competența și integritatea celor care îl operează. Calificările, selecția și pregătirea personalului precum și caracteristicile individuale ale personalului implicat sunt trăsături importante ce trebuie avute în vedere la stabilirea oricărui sistem de control.

### **7. Supervizarea**

Orice sistem de control intern trebuie să includă supervizarea de către oficialitățile responsabile a tranzacțiilor zilnice înregistrate ca atare.

### **8. Managementul**

Acestea sunt controale exercitate prin management în afara rutinei zilnice a sistemului. Include controalele de supervizare generale exercitate prin management, verificarea conturilor manageriale și comparația cu bugetul, funcția de audit intern și oricare alte proceduri de verificare speciale.

### **9. Controlorul financiar**

În unele state membre, controlorul financiar acționează sub forma unui control autonom. În asemenea cazuri, controlorul financiar are o gamă variată de sarcini, inclusiv aprobarea în avans a tuturor propunerilor ce vor intra în tranzacții. În mod normal, controlorul financiar va aproba o tranzacție doar când se va fi asigurat că, între altele, este legală și conformă și că suficiente fonduri sunt disponibile.

În urma evaluării controlului intern pe baza chestionarelor de control intern (CCI) sau a chestionarelor de control cheie (CCC) se poate stabili gradul de credibilitate al sistemului de control intern și dacă acesta operează eficient în practică. De regulă auditorul concluzionează că sistemul de control intern este :

**Excelent** – dacă toate riscurile sunt abordate adecvat de controalele care operează eficient;

**Bun** – dacă toate riscurile sunt abordate adecvat de controale care operează eficient, cu câteva excepții minore;

**Satisfăcător** – dacă toate riscurile sunt abordate într-o anumită măsură de controale care pot greși ocazional;

**Slab** – nu toate riscurile sunt abordate de controale și există frecvente greșeli de control<sup>100</sup>.

Cu ocazia evaluării controlului intern la instituțiile publice în România se are în vedere analiza modului de respectare a reglementărilor legale privind :<sup>101</sup>

- asigurarea tuturor condițiilor și documentelor (Regulament de Organizare și Funcționare, Regulament de Ordine Internă, Fișele postului, Circuitul documentelor și al deciziilor pe verticală și pe orizontală, ș.a.) în vederea stabilirii cadrului impus de cerințele generale și specifice exercitării activității de control intern;

<sup>100</sup> Anexa 2. Desfășurarea unei evaluări a controlului intern. Liniile directoare europene de aplicare a Standardelor de audit INTOSAI nr.21 CCR European XI- 1999

<sup>101</sup> Revista de audit financiar nr. 1/2001 Editor Curtea de Conturi a României pg. 265

- instituirea și funcționarea la nivelul structurilor organizatorice a metodelor, procedurilor și sistemelor de control intern și de evaluare a rezultatelor acestuia, având drept scop:

- realizarea atribuțiilor la un nivel calitativ corespunzător;
- îndeplinirea cu regularitate, în mod economic, eficient și eficient a politicilor adoptate;
- respectarea legalității și a dispozițiilor conducerii;
- protejarea activelor și resurselor
- punerea în aplicare a unui sistem contabil care să asigure înregistrări corecte și complete;
- furnizarea de informații pertinente pentru fundamentarea deciziilor conducerii

### ***3.2.3. Controlul financiar preventiv***

Controlul financiar preventiv la entitățile publice se organizează și se exercită în mod unitar potrivit prevederilor legale.

Controlul financiar preventiv se exercită asupra tuturor operațiunilor care afectează fondurile publice sau patrimoniul public.

Controlul financiar preventiv se exercită asupra documentelor în care sunt consemnate operațiunile patrimoniale, înainte ca acestea să devină acte juridice, prin aprobarea lor de către titularul unei competențe delegate în condițiile legii. Nu intră în sfera controlului financiar preventiv analiza și certificarea situațiilor financiare sau patrimoniale, precum și verificarea operațiunilor efectuate.

Controlul financiar preventiv constă în verificarea sistematică a operațiunilor care fac obiectul acestuia din punct de vedere al :

- a) respectării tuturor prevederilor legale care le sunt aplicabile, în vigoare la data efectuării operațiunilor (control de legalitate);
- b) îndeplinirii sub toate aspectele a principiilor și a regulilor procedurale și metodologice care sunt aplicabile categoriilor de operațiuni din care fac parte operațiunile supuse controlului (control de regularitate);
- c) încadrării în limitele și destinația creditelor bugetare sau de angajament, după caz (control bugetar).

Controlul financiar preventiv al operațiunilor se exercită pe baza actelor și documentelor justificative certificate în privința realității, regularității și legalității de către conducătorii compartimentelor de specialitate emitente.

Operațiunile ce privesc acte juridice prin care se angajează patrimoniul entității publice se supun controlului financiar preventiv după avizarea lor de către compartimentele de specialitate juridică și financiar contabilă. La entitățile publice unde nu sunt organizate compartimente juridice sau financiar contabile, controlul



financiar preventiv se exercită exclusiv prin viza persoanei desemnate de conducătorul entității publice.

Organizarea controlului financiar preventiv propriu se realizează de conducătorii entităților publice care au obligația să emită un ordin sau o decizie de organizare a controlului financiar preventiv propriu și să stabilească proiecte de operațiuni supuse controlului financiar preventiv, documentele justificative și circuitul acestora, cu respectarea dispozițiilor legale.

Ministerul Finanțelor Publice organizează controlul financiar preventiv pentru operațiunile privind bugetul trezoreriei statului, operațiunile privind datoria publică, realizarea veniturilor statului și a contribuției României la bugetul Uniunii Europene, precum și alte operațiuni specifice acestui minister.

Nu pot fi împuternicite să exercite controlul financiar preventiv persoanele aflate în curs de urmărire penală, de judecată sau care au fost condamnate, chiar dacă au fost grațiate, pentru fapte privitoare la abuz în serviciu, fals, uz de fals, înșelăciune, dare sau luare de mită și alte infracțiuni prin care s-au produs daune patrimoniului persoanelor fizice sau juridice.

Dacă în cursul urmăririi penale, al judecății sau după condamnare a intervenit amnistia, cel care a săvârșit vreuna din infracțiunile arătate în alineatul precedent nu poate fi împuternicit să exercite controlul financiar preventiv și controlul financiar de gestiune timp de doi ani de la data aplicării amnistiei. Cel cărui a i s-a suspendat condiționat executarea pedepsei nu poate fi împuternicit să exercite controlul financiar preventiv și de gestiune în cursul termenului de încercare și doi ani de la expirarea acestui termen.

Controlul financiar preventiv se organizează și se exercită în următoarele forme :

- ▶ controlul financiar preventiv propriu;
- ▶ controlul financiar preventiv delegat, prin controlori delegați ai Ministerului Finanțelor Publice.

### ***3.2.3.1 Controlul financiar preventiv propriu***

Pentru entitățile publice legiuitorul a stabilit că acestea au obligația de a organiza controlul financiar preventiv propriu și evidența angajamentelor în cadrul compartimentului contabil.

Conducătorii entităților publice au obligația să stabilească proiectele de operațiuni supuse controlului financiar preventiv, documentele justificative și circuitul acestora, cu respectarea dispozițiilor legale.

Evidența angajamentelor se organizează, se ține, se actualizează și se raportează conform normelor metodologice, aprobate prin ordin al ministrului finanțelor publice.

Persoanele împuternicite să exercite controlul financiar preventiv trebuie să aibă pregătire economică și experiența necesară, să îndeplinească condiții de cinste și corectitudine.

În conformitate cu prevederile legale în vigoare ordonatorii de credite au obligația de a angaja și de a utiliza creditele bugetare numai în limita prevederilor și destinațiilor aprobate. Pentru cheltuieli strict legate de activitatea instituției publice respective și cu respectarea dispozițiilor legale.

Ordonatorii de credite, răspund, potrivit legii, de<sup>102</sup> :

- a) angajarea, lichidarea și ordonanțarea cheltuielilor în limita creditelor bugetare repartizate și aprobate;
- b) realizarea veniturilor;
- c) angajarea și utilizarea creditelor bugetare pe baza bunei gestiuni financiare;
- d) integritatea bunurilor încredințate instituției pe care o conduc;
- e) organizarea și ținerea la zi a contabilității și prezentarea la termen a situațiilor financiare asupra situației patrimoniului aflat în administrare și execuției bugetare;
- f) organizarea sistemului de monitorizare a programului de achiziții publice și a programului de lucrări de investiții publice;
- g) organizarea evidenței programelor, inclusiv a indicatorilor aferenți acestora;
- h) organizarea și ținerea la zi a evidenței patrimoniului, conform prevederilor legale.

La entitățile publice se organizează și se exercită controlul financiar preventiv și auditul public intern asupra tuturor operațiunilor care afectează fondurile publice sau patrimoniul public și sunt exercitate conform reglementărilor legale în domeniu.

### ***3.2.3.1.1. Rolul și obiectivele controlului financiar preventiv***

Controlul financiar preventiv contribuie la folosirea cu maximă eficiență a mijloacelor materiale și disponibilităților bănești, la întărirea ordinii și creșterii răspunderii manageriale în angajarea și efectuarea cheltuielilor, la respectarea strictă a legislației de gestiune, la preîntâmpinarea oricărei forme de risipă și a eventualelor deficiențe înainte de a se produce fenomene negative.

Pentru a fi eficient, controlul financiar preventiv trebuie să cuprindă în sfera sa, pe lângă problemele de natură strict financiară și problemele de natură tehnologico-tehnică și economică, cu consecințe financiare.

---

<sup>102</sup> Legea nr.500 /11.07.2002 privind finanțele publice,M.Of. nr.597/13.08.2002

### **Obiectul controlului financiar preventiv**

Fac obiectul controlului financiar preventiv operațiunile care vizează, în principal:<sup>103</sup>

- angajamentele legale și angajamentele bugetare ;
- deschiderea și repartizarea de credite bugetare ;
- modificarea repartizării pe trimestre și pe subdiviziuni a clasificației bugetare a creditelor aprobate, inclusiv prin virări de credite;
- ordonanțarea cheltuielilor ;
- constituirea veniturilor publice, în privința autorizării și stabilirii titlurilor de încasare ;
- concesionarea sau închirierea de bunuri aparținând domeniului public al statului sau al unităților administrativ-teritoriale;
- vânzarea, gajarea, concesionarea sau închirierea de bunuri aparținând domeniului privat al statului sau al unităților administrativ-teritoriale;
- alte categorii de operațiuni stabilite prin ordin al ministrului finanțelor publice.

În funcție de specificul entității publice, conducătorul acesteia poate decide exercitarea controlului financiar preventiv și asupra altor categorii de operațiuni.

Entitățile publice la care, potrivit legii, se organizează controlul financiar preventiv sunt :<sup>104</sup>

- autoritățile publice și autoritățile administrative autonome ;
- instituțiile publice aparținând administrației publice centrale și locale și instituțiile publice din subordinea acestora;
- regiile autonome de interes național sau local;
- companiile sau societățile naționale;
- societățile comerciale la care statul sau o unitate administrativ-teritorială deține capital majoritar;
- agențiile, cu sau fără personalitate juridică, care gestionează fonduri provenite din finanțări externe, rambursabile sau nerambursabile, cum ar fi : unitățile de management al proiectelor (UMP), unitățile de coordonare a proiectelor (UCP), Oficiul de plăți și contractare PHARE, (OPCP), Agenția SAPARD, Fondul Național de Preaderare, precum și alte agenții de implementare a fondurilor comunitare;
- Ministerul Finanțelor Publice, pentru operațiunile de trezorerie, datorie publică, realizarea veniturilor statului și a contribuției României la bugetul Uniunii Europene;

---

<sup>103</sup> R.C.E.F nr.3/martie 2001 pg.4.

<sup>104</sup> Ord.M.F.P nr.592/13.05.2003 privind aprobarea normelor metodologice generale privind exercitarea controlului financiar preventiv, M.Of.nr.320/2003

- autoritățile publice executive ale administrației publice locale, pentru operațiunile de datorie publică și realizarea veniturilor proprii.

Entitățile publice prin care se realizează veniturile statului sau ale unităților administrativ-teritoriale, vor organiza controlul financiar preventiv conform normelor specifice elaborate în funcție de modalitățile prevăzute de legislația fiscală pentru stabilirea titlurilor de încasare și pentru reducerea, eșalonarea sau anularea acestora.

Regiile autonome, companiile și societățile naționale precum și societățile comerciale la care statul sau unitățile administrativ-teritoriale dețin capitalul majoritar vor elabora, de asemenea, norme specifice de control financiar preventiv, ținând cont de legislația aplicabilă entităților care sunt organizate și funcționează în regim comercial.

Instituțiilor publice care administrează patrimoniul public și gestionează fonduri publice le este aplicabil Cadrul general al operațiunilor supuse controlului financiar preventiv.<sup>105</sup>

În raport de specificul entităților publice, conducătorii acestora vor dispune particularizarea, dezvoltarea și actualizarea acestuia.

Controlul financiar preventiv asupra operațiunilor care reprezintă recuperări de sume utilizate și constatate ulterior ca necuvenite – atât pentru fonduri interne, cât și pentru cele aferente finanțărilor de la Uniunea Europeană – se va organiza la structura/structurile responsabile pentru recuperarea unor astfel de sume, prin norme metodologice specifice, aceste norme vor fi elaborate în funcție de legislația ce va fi adoptată ca urmare a angajamentelor asumate de România prin Documentul de poziție revizuit, transmis Uniunii Europene.

În toate cazurile în care entitățile publice gestionează fonduri provenite din finanțări externe, în normele de exercitare a controlului financiar preventiv vor fi integrate procedurile prevăzute de regulamentele organismelor finanțatoare.

### ***3.2.3.2. Conținutul și organizarea controlului financiar preventiv***

Controlul financiar preventiv se exercită asupra tuturor operațiunilor care afectează fondurile publice sau patrimoniul public.

Controlul financiar preventiv se exercită asupra documentelor în care sunt consemnate operațiunile patrimoniale, înainte ca acestea să devină acte juridice, prin aprobarea lor de către titularul unei competențe delegate în condițiile legii. Nu intră în sfera controlului financiar preventiv analiza și certificarea situațiilor financiare sau patrimoniale, precum și verificarea operațiunilor efectuate.<sup>106</sup>

---

<sup>105</sup> Anexa nr.1 –Cadrul general al operațiunilor supuse controlului financiar preventiv , Ord. M.F. P. nr.522/2003 , M.O.f. nr.320

<sup>106</sup> Art.3 din O.M.F nr.522/2003 ,M.Of. nr.320/2003

Controlul financiar preventiv constă în verificarea sistematică a operațiunilor care fac obiectul acestuia din punct de vedere al :

a) respectării tuturor prevederilor legale care le sunt aplicabile, în vigoare la data efectuării operațiunilor (control de legalitate);

b) îndeplinirii sub toate aspectele a principiilor și a regulilor procedurale și metodologice care sunt aplicabile categoriilor de operațiuni din care fac parte operațiunile supuse controlului (control de regularitate);

c) încadrării în limitele și destinația creditelor bugetare sau de angajament, după caz (control bugetar).

Controlul financiar preventiv al operațiunilor se exercită pe baza actelor și documentelor justificative certificate în privința realității, regularității și legalității de către conducătorii compartimentelor de specialitate emitente.

Operațiunile ce privesc acte juridice prin care se angajează patrimoniul entității publice se supun controlului financiar preventiv după avizarea lor de către compartimentele de specialitate juridică și financiar contabilă. La entitățile publice unde nu sunt organizate compartimente juridice sau financiar contabile, controlul financiar preventiv se exercită exclusiv prin viza persoanei desemnate de conducătorul entității publice.

Conducătorii compartimentelor de specialitate răspund pentru realitatea, regularitatea și legalitatea operațiunilor ale căror acte justificative le-au certificat sau avizat.<sup>107</sup>

Entitățile publice au obligația de a organiza controlul financiar preventiv propriu și evidența angajamentelor în cadrul compartimentului contabil.

Organizarea controlului financiar preventiv propriu se realizează de conducătorii instituțiilor publice. Aceștia au obligația să emită un ordin sau o decizie de organizare a controlului financiar preventiv propriu și să stabilească proiecte de operațiuni supuse controlului financiar preventiv, documentele justificative și circuitul acestora, cu respectarea dispozițiilor legale.

Evidența angajamentelor se organizează, se ține, se actualizează și se raportează conform normelor metodologice aprobate prin ordin al ministrului finanțelor.

Ministerul Finanțelor Publice organizează controlul financiar preventiv pentru operațiunile privind bugetul trezoreriei statului, operațiunile privind datoria publică, realizarea veniturilor statului și a contribuției României la bugetul Uniunii Europene, precum și alte operațiuni specifice acestui minister.

Controlul financiar preventiv propriu se exercită de către persoane din cadrul compartimentului de specialitate, desemnate în acest sens de către conducătorul

---

<sup>107</sup> Art.3. pct.6, din O.M.F nr.522/2003.,M.Of.nr.320/2003

entității publice. Persoanele care exercită controlul financiar preventiv, sunt altele decât cele care aprobă și efectuează operațiunea supusă vizei.

Persoanele împuternicite să exercite controlul financiar preventiv trebuie să aibă pregătire economică și experiența necesară, să îndeplinească condițiile de cinste și corectitudine.<sup>108</sup>

Nu pot fi împuternicite să exercite controlul financiar preventiv persoanele aflate în curs de urmărire penală, de judecată sau care au fost condamnate, chiar dacă au fost grațiate, pentru fapte privitoare la abuz în serviciu, fals, uz de fals, înșelăciune, dare sau luare de mită și alte infracțiuni prin care sau produs daune patrimoniului persoanelor fizice sau juridice.

Dacă în cursul urmăririi penale, al judecății sau după condamnare a intervenit amnistia, cel care a săvârșit vreuna din infracțiunile arătate în alineatul precedent nu poate fi împuternicit să exercite controlul financiar preventiv și controlul financiar de gestiune timp de doi ani de la data aplicării amnistiei. Cel cărui a i s-a suspendat condiționat executarea pedepsei nu poate fi împuternicit să exercite controlul financiar preventiv și de gestiune în cursul termenului de încercare și doi ani de la expirarea acestui termen.

#### **Cu privire la acordarea vizei de control financiar preventiv propriu**

Se supun aprobării ordonatorului de credite numai proiectele de operațiuni care respectă întru totul cerințele de legalitate, regularitate și încadrare în limitele angajamentelor bugetare aprobate, care poartă viza de control financiar preventiv propriu.

Viza de control financiar preventiv propriu se exercită prin semnătura persoanelor în drept, competente în acest sens, și prin aplicarea de către acestea a sigiliului personal.

În vederea acordării vizei de control financiar preventiv propriu, proiectele de operațiuni se prezintă însoțite de documentele justificative corespunzătoare, certificate în privința realității și legalității prin semnătura conducătorilor compartimentelor de specialitate care inițiază operațiunea respectivă. Conducătorii compartimentelor de specialitate răspund pentru realitatea, regularitatea și legalitatea operațiunilor ale căror documente justificative le-au certificat.

Obținerea vizei de control financiar preventiv propriu pe documente care cuprind date nereale sau inexacte și care se dovedesc ulterior nelegale nu exonerează de răspundere pe șefii compartimentelor de specialitate care le-au întocmit.

Persoanele în drept să exercite controlul financiar preventiv propriu răspund solidar pentru legalitatea, pentru regularitatea și pentru încadrarea în limitele

---

<sup>108</sup> Norme metodologice generale referitoare la exercitarea controlului financiar preventiv, aprobate prin M.F.P.nr.522/2003, M.O.f.nr.320

angajamentelor bugetare aprobate, în privința operațiunilor pentru care au acordat viza de control financiar preventiv propriu.

În cazul în care dispozițiile legale prevăd avizarea operațiunilor de către compartimentul de specialitate juridică, proiectul de operațiune va fi prezentat pentru control financiar preventiv cu viza șefului compartimentului juridic.

Persoanele în drept să exercite controlul financiar preventiv propriu pot cere avizul compartimentului de specialitate juridică ori de câte ori consideră că necesitățile o impun.

Persoana care exercită controlul financiar preventiv propriu nu trebuie să fie implicată, prin sarcini de serviciu în efectuarea operațiunii supuse controlului financiar preventiv propriu. Exercitarea funcției de ordonator de credite este incompatibilă cu cea de contabil-șef-contabil.

Termenele maxime de verificare a documentelor și de acordare a vizei de control preventiv vor fi stabilite astfel încât să se asigure atât un control aprofundat cât și efectuarea operațiilor respective în cel mai scurt timp.

### **Procedura de control**

Documentele care privesc operațiuni asupra cărora este obligatorie exercitarea controlului financiar preventiv se transmit persoanelor desemnate cu exercitarea acestuia de către compartimentele de specialitate care inițiază operațiunea.

Documentele privind operațiunile prin care se afectează fondurile publice sau patrimoniul public vor fi însoțite de avizele compartimentelor de specialitate, de note de fundamentare, de acte și documente justificative și după caz, de o „Propunere de angajare a unei cheltuieli” și de un „Angajament individual/global”.

Persoanele desemnate pentru exercitarea controlului financiar preventiv, vor prelua documentele și vor proceda, într-o primă etapă, la verificarea formală a acestora cu privire la: completarea documentelor în concordanță cu conținutul acestora, existența semnăturilor persoanelor autorizate din cadrul compartimentelor de specialitate; existența actelor justificative specifice operațiunii prezentate la viză.

Dacă nu sunt respectate cerințele enunțate mai sus, documentele sunt returnate emitentului, precizându-se, în scris, motivele restituirii.

După efectuarea controlului formal, persoanele desemnate să exercite controlul financiar preventiv înregistrează documentele în Registrul privind operațiunile prezentate la viza de control financiar preventiv și efectuează verificarea operațiunii din punct de vedere al legalității, regularității, și după caz, al încadrării în limitele și destinația creditelor bugetare sau de angajament.

Dacă necesitățile o impun, în vederea exercitării unui control preventiv cât mai complet, se pot solicita și alte acte justificative precum și avizul compartimentului de specialitate juridică. Interzicerea sau refuzul furnizării actelor

justificative ori avizelor solicitate va fi comunicat conducătorului entității publice, pentru a dispune măsurile legale. Dacă în urma verificării de fond operațiunea îndeplinește condițiile de legalitate, regularitate și, după caz, de încadrare în limitele și destinația creditelor bugetare sau de angajament, se acordă viza prin aplicarea sigiliului și a semnăturii pe exemplarul documentului care se arhivează la entitatea publică.

Documentele vizate și actele justificative ce le-au însoțit sunt restituite, sub semnătură, compartimentului de specialitate emitent, în vederea continuării circuitului acestuia, consemnându-se acest fapt în Registrul privind operațiunile prezentate la viza de control financiar preventiv.(anexa nr.A)

## **Anexa A**

### **Denumirea entității publice**

#### **REGISTRUL**

privind operațiunile prezentate la viza de control financiar preventiv

| N<br>r<br>c<br>r<br>t | Denumirea<br>documentu<br>- lui<br>Nr./data<br>emiterii | Conținutul<br>operațiuni<br>- lor<br>înscrise în<br>documen-<br>te | Compar-<br>timentul<br>emitent | Data<br>prezentării<br>la<br>viză a<br>documentu<br>- lui | Val.<br>operațiu<br>nilor<br>pentru<br>care s-a<br>acordat<br>viza | Valoare<br>a<br>operațiu<br>-nilor<br>pentru<br>care s-a<br>refuzat<br>viza | Data<br>restituirii<br>actelor<br>justificati<br>-ve/<br>semnătur<br>a | Obs. |
|-----------------------|---------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------|--------------------------------|-----------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------|------|
| 0                     | 1                                                       | 2                                                                  | 3                              | 4                                                         | 5                                                                  | 6                                                                           | 7                                                                      | 8    |
|                       |                                                         |                                                                    |                                |                                                           |                                                                    |                                                                             |                                                                        |      |

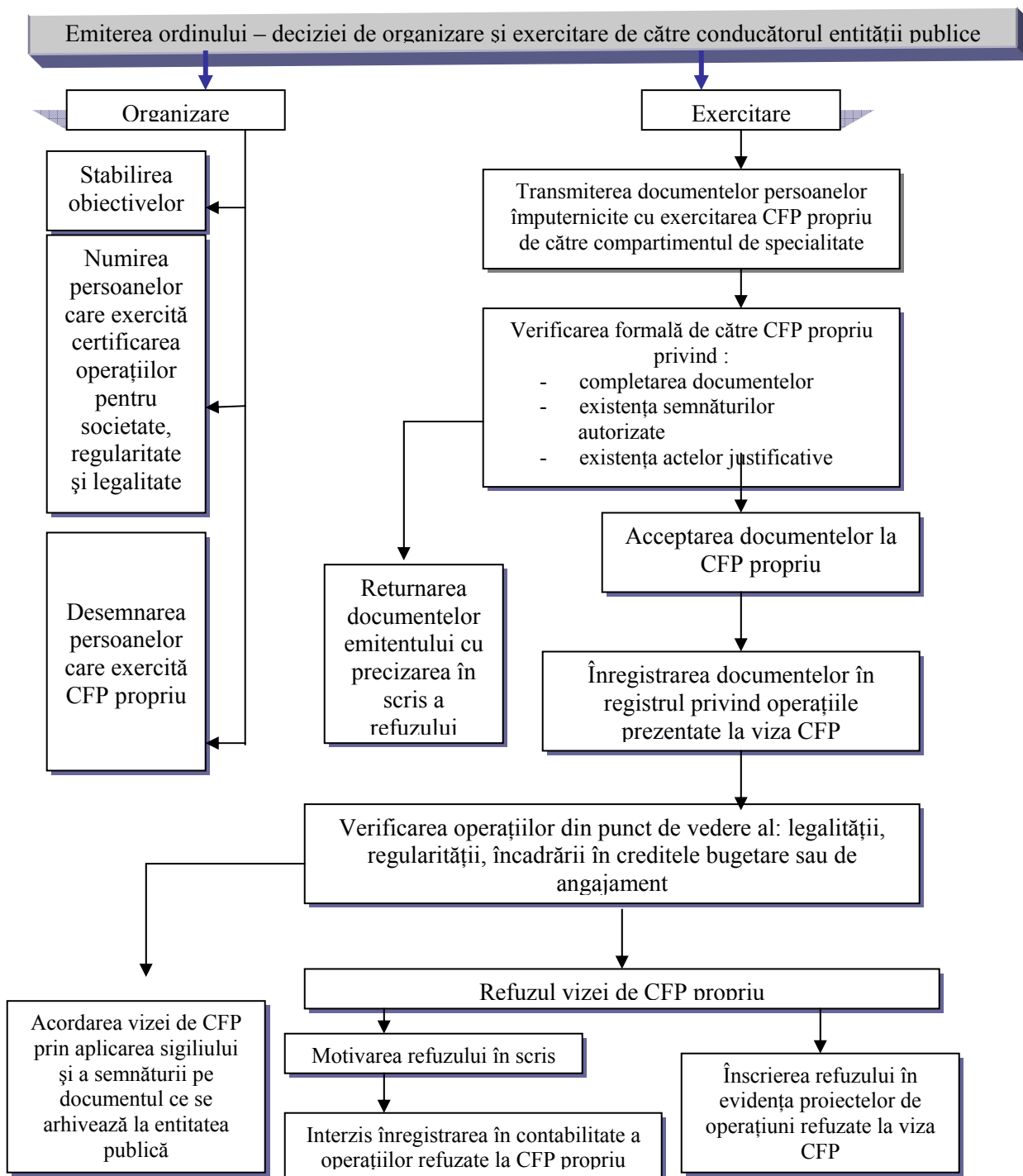
#### **Refuzul vizei de control financiar preventiv**

Persoana în drept să exercite viza de control financiar preventiv are dreptul și obligația de a refuza viza de control financiar preventiv în toate cazurile în care, în urma verificării, apreciază că proiectul de operațiuni nu îndeplinește condițiile de legalitate, regularitate și încadrare în limita angajamentelor bugetare.

Refuzul vizei trebuie motivat în scris, iar persoana desemnată are obligația de a ține evidența proiectelor de operațiuni refuzate la viză.



Figura 8 – Schema sinoptică privind organizarea și exercitarea controlului financiar preventiv propriu la entitățile publice



### **3.3. Controlul financiar la agenții economice**

#### ***3.3.1. Controlul financiar propriu***

Controlul financiar propriu la agenții economici cu capital majoritar de stat, respectiv regii autonome, companii naționale și societăți comerciale în majoritatea cazurilor funcționează în conformitate cu legea privind organizarea și funcționarea controlului financiar și a Gărzii Financiare.

Organizarea și exercitarea efectivă a acestei forme de control este efectuată cu respectarea normelor metodologice elaborate de Ministerul Finanțelor aprobate prin hotărâre de Guvern.

Controlul financiar propriu este organizat pe cele două forme, respectiv controlul financiar preventiv și controlul financiar de gestiune.

Controlul financiar preventiv urmărește să preîntâmpine încălcarea dispozițiilor legale în vigoare și producerea de pagube și se exercită asupra documentelor care conțin operațiunile de utilizare a fondurilor sau din care derivă drepturi sau obligații patrimoniale.

Controlul financiar de gestiune verifică respectarea dispozițiilor legale privitoare la gestionarea și gospodărirea mijloacelor materiale și bănești, pe baza documentelor înregistrate în contabilitate și a documentelor din evidența tehnic-operativă.

Persoanele împuternicite să exercite controlul financiar preventiv și de gestiune trebuie să aibă pregătire economică și experiența necesară, să îndeplinească condițiile de cinste și corectitudine.

#### ***3.3.2. Controlul financiar preventiv***

Controlul financiar preventiv se organizează prin compartimentul financiar contabil și se execută de regulă de șeful acestui compartiment.

Funcție de specificul agentului economic managerii pot extinde organizarea și exercitarea controlului financiar preventiv și asupra altor obiective ce prezintă importanță pentru agent. De altfel, legea controlului financiar preventiv, când a stabilit obiectivele de control, a specificat că acestea nu sunt limitative și pot fi extinse funcție de particularitățile specifice ale entității.

**Se supun în mod obligatoriu controlului financiar preventiv următoarele operațiuni:**

- ◆încheierea contractelor cu partenerii interni și externi;
- ◆încasările și plățile în lei și valută de orice natură, efectuate în numerar și prin operațiuni bancare, cu persoane juridice sau fizice;

◆gajarea, închirierea sau concesiunea bunurilor unităților sau subunităților componente;

◆deschiderea de credite bugetare, repartizările de credite bugetare la instituțiile din subordine și alimentările cu sume din alocațiile bugetare pentru finanțarea cheltuielilor de capital;

◆propunerile de suplimentare a unor venituri prevăzute a fi suportate pe seama alocațiilor bugetare;

◆modificările repartizării pe trimestre a veniturilor și cheltuielilor bugetare;

◆virările de credite bugetare în cadrul capitolelor de cheltuieli, ș.a.

Legiuitorul, atunci când a prevăzut organizarea și exercitarea controlului financiar preventiv, a cuprins în actul normativ ce guvernează această formă de control și unele sancțiuni contravenționale ce se aplică în cazul când în care nu se respectă legea, contravenții care se referă în principal la următoarele :

◆neemiterea în termen a actelor administrative privind modul de organizare și exercitare a controlului financiar preventiv;

◆atribuirea exercitării controlului financiar preventiv, unei persoane fără a fi obținut în prealabil de la organele de poliție, relații scrise cu privire la antecedentele penale ale acesteia sau ale cărei antecedente penale duc la interzicerea împuternicirii exercitării controlului financiar preventiv;

◆întocmirea și prezentarea controlului financiar preventiv, a unor documente în care sunt consemnate operații fără bază legală sau date nereale;

◆vizarea pentru controlul financiar preventiv a documentelor care conțin operații nelegale;

◆refuzul nejustificat al vizei de control financiar preventiv pentru operații legale;

◆înregistrarea în contabilitate a documentelor privind operațiile care sunt supuse controlului financiar preventiv, fără ca acestea să poarte viza de control financiar a persoanelor în drept și aprobarea organelor competente;

◆nesesizarea organelor competente de către conducătorii compartimentului financiar-contabil în cazurile de refuz de viză de control preventiv.

### ***3.3.3. Controlul financiar de gestiune***

Controlul financiar de gestiune se organizează la regii pentru controlul gestiunilor proprii, precum și al uzinelor, fabricilor, atelierelor, serviciilor, sucursalelor și altor subunități din structura lor organizatorică.

Controlul financiar de gestiune funcționează în compartiment distinct, în subordinea directă a directorului general, în cazul regiilor, sarcinile compartimentului fiind în exclusivitate de efectuare a controlului la termenele și în condițiile stabilite de lege.

Controlul financiar de gestiune are ca obiective principale respectarea normelor legale cu privire la existența, integritatea, păstrarea și paza bunurilor și valorilor de orice fel deținute cu orice titlu, utilizarea valorilor materiale de orice fel, declasarea și casarea de bunuri, efectuarea în numerar sau prin cont a încasărilor și plăților în lei și valută, de orice natură, întocmirea și circulația documentelor primare, tehnic-operative și contabile, ș.a.<sup>109</sup>

Obiectivele de control menționate pot fi detaliate și extinse în funcție de specificul activității și structura organizatorică.

Controlul financiar de gestiune se efectuează cel puțin o dată pe an.

În cazul unor unități și gestiuni materiale reduse ca volum, se poate aproba ca acestea să fie controlate la o perioadă mai mare de un an, dar nu mai târziu o dată la doi ani.

Controlul se efectuează în totalitate sau prin sondaj, în raport cu volumul, valoarea și natura bunurilor, posibilităților de sustragere, condițiile de păstrare și gestionare, precum și de frecvența abaterilor constatate anterior, luându-se în control un număr reprezentativ de repere și documente care să permită tragerea unor concluzii corecte asupra respectării actelor normative din domeniul financiar, contabil și gestionar. În cazul constatării de pagube, controlul se va extinde asupra întregii perioade în care, potrivit legii, pot fi luate măsuri de recuperare a acestora și de tragere la răspundere a persoanelor vinovate.

Activitatea de control se desfășoară pe baza programelor de lucru semestriale, întocmite de șeful compartimentului de control financiar de gestiune, aprobate de conducătorul în subordinea căruia se află compartimentul de control financiar de gestiune.<sup>110</sup>

Constatările controlului vor fi consemnate de organele de control în acte de control bilaterale (procese-verbale sau note de constatare) pe baza propriilor verificări, cu indicarea prevederilor legale încălcate și stabilirea exactă a consecințelor economice, financiare, patrimoniale a persoanelor vinovate, precum și măsurile luate în timpul controlului cât și cele stabilite a se lua în continuare.

La procesul-verbal de verificare se anexează în vederea confirmării celor consemnate materialele strict necesare în care sunt reflectate constatările, dintre care exemplificăm:

Materialele anexate la actul de control fac parte integrantă din acesta. Se anexează și documentele originale în cazul în care sunt considerate fictive sau dubioase, precum și când există indicii că s-ar urmări sustragerea sau distrugerea

---

<sup>109</sup> Legea nr.30/1991 privind organizarea și funcționarea controlului financiar și a Gărzii Financiare, M.Of. nr.64/1991

<sup>110</sup> H.G.nr.720/1991 privind aprobarea normelor de organizare și exercitare a controlului financiar elaborat de Ministerul Economiei și Finanțelor, M.Of.nr.75/1992

lor de către cei interesați. În acest caz se lasă unității controlate copii certificate de către conducerea unității verificate și de organul de control de gestiune.

În cazul în care cu ocazia controlului nu se constată deficiențe, abateri sau alte aspecte, care să conducă la susținerea răspunderii cât și luarea altor măsuri se întocmește nota unilaterală semnată numai de organul de control în care se consemnează perioada supusă controlului, obiectivele supuse controlului, principalele documente și operațiuni economico-financiare verificate și eventual unele aprecieri la activitatea luată în control cât și constatările făcute.

Actele de control bilaterale (procese-verbale și notele de constatare) sunt însoțite de regulă de o notă de prezentare care este un document întocmit de organul de control după încheierea verificării în baza constatărilor înscrise în actul bilateral, prin care se aduc la cunoștință conducătorului care a dispus verificarea, unele probleme speciale desprinse din control și se fac propuneri de luarea unor măsuri de regulă pentru tragerea la răspundere a persoanelor făcute vinovate și redresarea situației deficitare.

În nota de prezentare se înscriu unele constatări și aspecte care nu puteau fi consemnate în actele de control bilaterale. În acest sens se exemplifică :

Șeful compartimentului de control financiar de gestiune, pe baza actelor de control întocmite, prezintă conducerii în care funcționează concluziile controlului împreună cu măsurile ce se propun a fi luate în continuare în vederea înlăturării abaterilor și tragerii la răspundere a celor ce au săvârșit nereguli.<sup>111</sup>

Managerii unității au obligația ca în cadrul competențelor și a termenelor legale să dispună :

- măsuri potrivit dispozițiilor legale, pe baza constatărilor și propunerilor organelor de control pentru înlăturarea și prevenirea abaterilor și să urmărească aplicarea integrală și la timp a acestor măsuri;

- măsuri pentru aplicarea sancțiunilor disciplinare și contravenționale, precum și pentru stabilirea răspunderii materiale, în condițiile și la termenele prevăzute de dispozițiile legale;

- să asigure înaintarea către procuror a actelor încheiate în cazul constatării de fapte prevăzute de legea penală, în termenele și în condițiile stabilite de dispozițiile legale.

Măsurile se iau în termen de cel mult 30 de zile de la data înregistrării actului de control la unitatea în drept să le ia, dacă prin dispozițiile legale nu sunt fixate alte termene.

---

<sup>111</sup> Norme metodologice nr.63943/1991 , M.Of.nr.75/24.04.1992

În cazul în care managerul unității nu ia măsurile respective, șeful compartimentului de control financiar de gestiune sesizează în scris Consiliul de administrație.

Activitatea și rezultatele controlului financiar de gestiune se raportează semestrial și anual conducerii unității din care face parte compartimentul de control financiar de gestiune.

După aprobarea de către conducerea unității, raportul se înaintează compartimentului de control financiar de gestiune din unitatea ierarhic superioară.

**În legătură cu organizarea și exercitarea controlului financiar de gestiune** legiuitorul a prevăzut unele contravenții care se sancționează cu amendă și anume :<sup>112</sup>

- ▶ neemiterea la termen a actelor administrative privind modul de organizare și exercitare a controlului financiar de gestiune;

- ▶ organizarea, menținerea, trecerea în funcția de organ de control financiar de gestiune a unor persoane fără să se fi obținut în prealabil cazierul juridic;

- ▶ nepunerea la dispoziția organelor de control financiar de gestiune a documentelor și datelor necesare controlului;

- ▶ refuzul de a semna cu sau fără obiecțiuni actele de control întocmite;

- ▶ neexecutarea la termenele stabilite a dispozițiilor date ca urmare a controlului;

- ▶ nedispunerea măsurilor necesare pentru efectuarea cu prioritate, la solicitarea instanțelor de judecată, organelor de procuratură și poliție a controlului financiar de gestiune necesar stabilirii prejudiciilor produse.

Constatarea contravențiilor și aplicarea sancțiunilor se face de organele de control financiar fiscal și de organele de control financiar de gestiune ale unităților care organizează și exercită controlul propriu. Quantumul contravențiilor se va actualiza periodic prin hotărâre de guvern.

---

<sup>112</sup> Legea nr.30/1991 art.8-9,M.Of. nr.64/1991

## CAPITOLUL IV – CONTROLUL FINANCIAR SI FISCAL AL STATULUI

Controlul organizat și exercitat prin unitățile specializate ale statului este un control extern, organizat în afara entităților, este exercitat atât de legislativ cât și de executiv.

**Controlul legislativului** – este exercitat de Curtea de Conturi, este un control financiar ulterior extern asupra modului de formare, administrare și întrebuințare a resurselor financiare ale statului și ale sectorului public, precum și asupra modului de gestionare a patrimoniului public și privat al statului și al unităților administrativ-teritoriale.<sup>113</sup>

**Controlul executivului** este organizat și exercitat de Ministerul Economiei și Finanțelor prin Agenția Națională de Administrare Fiscală.

### 4.1. Controlul executivului

Ministerul Economiei și Finanțelor se organizează și funcționează ca organ de specialitate al administrației publice centrale, în subordinea Guvernului, care aplică strategia și Programul de guvernare în domeniul economiei și finanțelor publice, prin reorganizarea Ministerului Finanțelor Publice și prin preluarea activității în domeniul economiei de la Ministerul Economiei și Comerțului, care și-a încetat activitatea.<sup>114</sup>

Ministerul Economiei și Finanțelor contribuie la elaborarea și implementarea strategiei și a Programului de guvernare în domeniul finanțelor publice, în exercitarea administrării generale a finanțelor publice, asigurând utilizarea pârghiilor financiare și valutare, în concordanță cu cerințele economiei de piață și pentru stimularea inițiativei operatorilor economici.

Ministerul Economiei și Finanțelor îndeplinește următoarele funcții:<sup>115</sup>

a) de strategie, prin care se asigură elaborarea strategiei de punere în aplicare a Programului de guvernare în domeniul finanțelor publice, precum și elaborarea

---

<sup>113</sup> Legea nr. 77/2002 privind modificarea și completarea Legii nr. 94/1992 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, M.Of. nr. 104/7.02.2002.

<sup>114</sup> Art.Nr.1 din Hotararea nr.386/2007 privind organizarea și funcționarea Ministerului Economiei și Finanțelor, M.Of. nr.304/2007

<sup>115</sup> Art.Nr.2 din Hotararea nr.386/2007 privind organizarea și funcționarea Ministerului Economiei și Finanțelor, M.Of. nr.304/2007

strategiilor și a programelor privind creșterea economică în industrie, energie, resursele minerale, industria de apărare, promovarea exportului, precum și a politicilor din domeniul economic;

b) de reglementare și sinteză, prin care se asigură elaborarea cadrului normativ și instituțional necesar pentru realizarea obiectivelor strategice din domeniul finanțelor publice, din domeniul economic și din celelalte domenii conexe: recuperarea și conservarea energiei, recuperarea instalațiilor, reciclarea materialelor și gestionarea resurselor materiale, restructurarea și, după caz, privatizarea operatorilor economici care funcționează sub autoritatea Ministerului Economiei și Finanțelor;

c) de reprezentare, prin care se asigură, în numele statului român și al Guvernului României, reprezentarea pe plan intern și extern în domeniul său de activitate;

d) de aplicare a prevederilor Tratatului de aderare a României la Uniunea Europeană pentru domeniul financiar, fiscal și economic;

e) de elaborare și implementare a politicii bugetare și a politicii fiscale a Guvernului;

f) de corelare a politicilor fiscale și bugetare cu celelalte politici economico-sociale;

g) de coordonare a relațiilor bugetare cu Uniunea Europeană, precum și a contactelor cu structurile comunitare, din punct de vedere administrativ, în acest domeniu;

h) de administrare a veniturilor statului;

i) de contractare și administrare a datoriei publice;

j) de administrare a resurselor derulate prin Trezoreria Statului;

k) de exercitare a controlului financiar public intern, inclusiv a auditului intern;

l) de asigurare a evidenței centralizate a bunurilor ce constituie domeniul public al statului;

m) de elaborare și supraveghere a cadrului legal în domeniul contabilității;

n) de coordonare a asistenței financiare nerambursabile acordate României de Uniunea Europeană și de statele membre ale acesteia;

o) de coordonare a utilizării asistenței financiare nerambursabile acordate României de către Uniunea Europeană prin fondurile structurale și de coeziune;

p) de administrare financiară a fondurilor PHARE, ISPA și SAPARD;

r) de autoritate de stat, prin care se asigură exercitarea controlului aplicării unitare și respectării reglementărilor legale în domeniul său de activitate, precum și al funcționării instituțiilor care își desfășoară activitatea în subordinea sau sub autoritatea sa;



s) de autoritate a administrației publice centrale de specialitate, prin care se asigură elaborarea și implementarea politicii în domeniul sistemelor de management financiar și control la instituțiile publice, precum și de autoritate de management și de organism intermediar pentru programul operațional sectorial pentru creșterea competitivității economice;

t) de administrare a proprietății publice din domeniul resurselor minerale, al transportului energiei, al transportului și stocării țițeiului și gazelor naturale sau din alte domenii stabilite de lege ca bunuri proprietate publică, prin operatorii economici care funcționează în subordinea și sub autoritatea Ministerului Economiei și Finanțelor.

Principiile care stau la baza activității Ministerului Economiei și Finanțelor sunt următoarele:<sup>116</sup>

- a) coerența, stabilitatea și predictibilitatea în domeniul economiei și al finanțelor publice pe termen mediu;
- b) armonizarea cadrului legislativ cu reglementările Uniunii Europene;
- c) întărirea autorității instituției;
- d) perfecționarea managementului fondurilor publice;
- e) transparența activității în toate domeniile sale de activitate;
- f) colaborarea cu partenerii sociali;
- g) asigurarea unui mediu de afaceri concurențial și predictibil.

Conducerea Ministerului Economiei și Finanțelor se exercită de către ministrul economiei și finanțelor. În exercitarea atribuțiilor sale, ministrul economiei și finanțelor emite ordine și instrucțiuni, în condițiile legii.

Ministrul economiei și finanțelor îndeplinește, conform legii, funcția de ordonator principal de credite. Ministrul economiei și finanțelor poate delega această calitate secretarilor de stat, secretarului general, secretarilor generali adjuncți sau altor persoane împuternicite în acest scop. Prin ordin al ministrului economiei și finanțelor se vor preciza limitele și condițiile delegării.<sup>117</sup>

Ministrul economiei și finanțelor este ajutat în activitatea de conducere a ministerului de 6 secretari de stat și de președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală, cu rang de secretar de stat, numiți prin decizie a primului-ministru.

---

<sup>116</sup> Art.Nr.2 din Hotararea nr.386/2007 privind organizarea și funcționarea Ministerului Economiei și Finanțelor, M.Of. nr.304/2007

<sup>117</sup> Art.Nr.11 din Hotararea nr.386/2007 privind organizarea și funcționarea Ministerului Economiei și Finanțelor, M.Of. nr.304/2007

#### **4.1.1. Agenția Națională de Administrare Fiscală**

##### **Obiectivele Agenției Naționale de Administrare Fiscală**

Agenția Națională de Administrare Fiscală se organizează și funcționează ca organ de specialitate al administrației publice centrale, instituție publică cu personalitate juridică, în subordinea Ministerului Economiei și Finanțelor, finanțată de la bugetul de stat.

În subordinea Agenției Naționale de Administrare Fiscală se organizează și funcționează Garda Financiară, Autoritatea Națională a Vamilor, direcțiile generale ale finanțelor publice județene, Direcția Generală a Finanțelor Publice a Municipiului București și Direcția generală de administrare a marilor contribuabili.<sup>118</sup>

Agenția Națională de Administrare Fiscală are obiective principale următoarele:<sup>119</sup>

a) colectarea veniturilor bugetului de stat, reprezentând impozite, taxe și alte venituri ale bugetului de stat, conform competențelor, precum și a veniturilor bugetului asigurărilor sociale de stat, bugetului asigurărilor pentru șomaj, bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate, reprezentând contribuția de asigurări sociale, contribuția de asigurări pentru șomaj, contribuția pentru asigurări sociale de sănătate, contribuția de asigurări pentru accidente de munca și boli profesionale, datorate de plătitori, persoane juridice și persoane fizice, care au calitatea de angajator sau asimilați ai acestora și alte persoane care au obligații fata de bugetul de stat;

b) aplicarea unitară a prevederilor legislației privind impozitele, taxele, contribuțiile sociale și alte venituri bugetare în domeniul sau de activitate;

c) exercitarea prerogativelor stabilite de lege prin aplicarea unui tratament echitabil tuturor contribuabililor;

d) aplicarea în domeniul vamal a măsurilor specifice rezultate din Programul de guvernare și din legislația în domeniul vamal;

e) dezvoltarea asistenței contribuabililor în vederea îmbunătățirii nivelului de informare al acestora și aplicării unitare a prevederilor legislației privind impozitele, taxele, contribuțiile sociale și alte venituri bugetare.

(2) În realizarea obiectivelor prevăzute la alin. (1) Agenția Națională de Administrare Fiscală are, în principal, următoarele atribuții:<sup>120</sup>

- asigura aplicarea corectă, unitară și nediscriminatorie a legislației fiscale;

<sup>118</sup> Art.Nr.2 din Hotărârea nr. 495 din 23 mai 2007 privind organizarea și funcționarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală, M. Of. nr. 382/ 2007

<sup>119</sup> Hotărârea nr.495/2007 art.4,al.1, M.Of. nr.382/2007

<sup>120</sup> Hotărârea nr.495/2007 art.4,al.2, M.Of. nr.382/2007

- elaborează și avizează proiectele de acte normative care conțin prevederi referitoare la administrarea veniturilor bugetare, proceduri de administrare a impozitelor, taxelor, contribuțiilor sociale și a celorlalte venituri bugetare pentru care este competența;
- participa împreună cu direcțiile de specialitate din cadrul Ministerului Economiei și Finanțelor la elaborarea proiectelor de acte normative privind stabilirea veniturilor bugetare;
- exercita controlul operativ și inopinat privind prevenirea, descoperirea și combaterea oricăror acte și fapte din domeniul economic, financiar și vamal care au ca efect evaziunea fiscală;
- exercita activitatea de inspecție vamală, activitatea de control vamal ulterior și orice altă formă de control specific în legătură cu aplicarea și respectarea reglementărilor în vigoare în domeniul vamal;
- are reprezentanți permanenți la Misiunea României pe lângă Uniunea Europeană sau în cadrul altor organisme internaționale, care asigură legătura operativă pe probleme vamale;
- aplică în domeniul vamal măsurile specifice rezultate din programele guvernamentale și din reglementările vamale și alte dispoziții aplicabile mărfurilor aflate sub supraveghere vamală sau supuse controlului vamal;
- aplică prevederile privind legea Codul vamal al României și ale altor acte normative referitoare la acesta;
- aplică prevederile legale prin care se transpun directivele Comisiei Europene privind originea preferențială și nepreferențială a mărfurilor și elaborează metodologii pentru aplicarea regulilor de origine preferențiale cuprinse în protocoalele de reguli de origine la acordurile încheiate de Uniunea Europeană;
- asigură aplicarea prevederilor cu caracter vamal și fiscal din acordurile, convențiile și tratatele internaționale la care România este parte;
- urmărește aplicarea corectă a regulilor de interpretare a Nomenclaturii sistemului armonizat și de evaluare în vama a mărfurilor, precum și a prevederilor actelor normative referitoare la taxele vamale, taxa pe valoarea adăugată, accize și alte drepturi vamale;
- exercita controlul financiar privind respectarea disciplinei economico-financiare și a modului de administrare și gestionare a mijloacelor materiale și a fondurilor financiare de către operatorii economici la care statul, direct sau printr-o instituție ori autoritate publică, are calitatea de acționar;
- administrează depunerea de către plătitori a declarațiilor de impunere la impozite, taxe, contribuții sociale și alte venituri bugetare potrivit legii, precum și evidența plăților efectuate;
- inițiază și desfășoară acțiuni legale în cazul neconformării contribuabililor în îndeplinirea obligațiilor declarative și de plată;

- elaborează și aplica procedurile de impunere pentru persoanele juridice și persoanele fizice, conform dispozițiilor legale;
- elaborează și aplica procedurile referitoare la circulația produselor accizabile în regim suspensiv;
- elaborează și aplica procedurile privind evidenta contribuabililor, gestiunea dosarului fiscal și a cazierului fiscal;
- elaborează și pune la dispoziție personalului sau materiale informative referitoare la aplicarea legislației specifice fiecărui domeniu propriu de activitate;
- urmărește încurajarea conformării voluntare a contribuabililor prin dezvoltarea serviciilor oferite acestora, menite să le faciliteze îndeplinirea obligațiilor fiscale;
- elaborează proceduri privind activitatea de asistentă și informare a contribuabililor și asigura implementarea unitară a acestora la nivelul tuturor unităților fiscale teritoriale;
- îndruma contribuabilii în aplicarea legislației fiscale și a prevederilor convențiilor de evitare a dublei impunerii prin intermediul structurilor de administrare teritoriale;
- asigura informarea contribuabililor privind drepturile și obligațiile fiscale prin elaborarea de materiale informative;
- elaborează, cu avizul direcțiilor de specialitate din cadrul Ministerului Economiei și Finanțelor, conținutul și modelele formularelor și imprimatelor tipizate utilizate pentru administrarea veniturilor, precum și instrucțiunile de completare a acestora;
- asigura, potrivit legii, tipărirea formularelor și imprimatelor tipizate utilizate în domeniul sau de activitate;
- elaborează și aplica procedurile privind plata voluntară și stabilirea mijloacelor de plată, împreună cu direcțiile de specialitate din cadrul Ministerului Economiei și Finanțelor;
- elaborează și aplica, prin organele abilitate, proceduri privind alte modalități de stingere a obligațiilor bugetare pentru care este competentă;
- elaborează și aplica metodologii de gestiune a arieratelor bugetare și monitorizează recuperarea acestora;
- coordonează, îndruma și verifica modul de respectare a procedurilor de administrare, a legislației fiscale și a legislației contribuțiilor sociale de către structurile de administrare, prin efectuarea de acțiuni de monitorizare și revizie a activității desfășurate de acestea;
- participa la estimarea veniturilor bugetare pe care le administrează și face propuneri privind nivelul veniturilor ce pot fi colectate de la contribuabili, pe baza datelor proprii, a indicatorilor macroeconomici, a politicii fiscale și a legislației în vigoare privind impozitele, taxele, contribuțiile sociale și alte venituri bugetare;

- furnizează Ministerului Economiei și Finanțelor informații necesare fundamentarii estimării veniturilor ce pot fi colectate de la contribuabili;
- repartizează la nivel teritorial programul de încasări ale veniturilor bugetului general consolidat; analizează permanent modul de realizare a veniturilor bugetare pentru care este competentă, stabilind măsurile necesare pentru încadrarea acestora în nivelurile stabilite potrivit legii;
- furnizează structurilor specializate ale Ministerului Economiei și Finanțelor informațiile necesare fundamentării calculului contribuției României la bugetul Uniunii Europene;
- soluționează contestațiile împotriva actelor administrative fiscale, în condițiile legii;
- propune și elaborează strategii de dezvoltare, precum și soluții de reforma în domeniul administrării veniturilor bugetare pentru care este competentă potrivit legii;
- introduce și promovează metode moderne de înregistrare fiscală, declarare și plata a impozitelor, taxelor și contribuțiilor, bazate pe utilizarea mijloacelor de comunicare electronice;
- urmărește realizarea unui management eficient și coerent al administrării fiscale, având ca scop menținerea unei administrări fiscale unitare, stabile și armonizate;
- asigură aplicarea prevederilor cu caracter fiscal din convențiile și tratatele internaționale la care România este parte;
- încheie și derulează convenții și proiecte de colaborare cu organisme și instituții internaționale în domeniul sau de activitate, conform mandatului acordat;
- inițiază măsuri pentru dezvoltarea cooperării internaționale în domeniul sau de activitate;
- colaborează cu direcțiile de specialitate din cadrul Ministerului Economiei și Finanțelor pe linia integrării europene;
- asigură desfășurarea în bune condiții a activității de cooperare internațională în domeniul sau de activitate;
- asigură un dialog constructiv cu partenerii sociali, în spiritul respectului reciproc și în conformitate cu principiile și standardele europene, în vederea asigurării eficienței activității, stabilității și solidarității sociale;
- elaborează, monitorizează și implementează sistemul de comunicare internă și externă și cadrul comunicational în scopul sustinerii activității sale;
- reprezintă statul în fața instanțelor și a organelor de urmărire penală, ca subiect de drepturi și obligații privind raporturile juridice fiscale și alte activități ale agenției, direct sau prin direcțiile generale ale finanțelor publice județene și a municipiului București, în baza mandatelor transmise; renunțarea la drepturile statului în litigiile care au legătura cu raporturile juridice fiscale poate fi formulată

de organele fiscale numai cu acordul Guvernului; renunțarea la calea de atac se va face conform procedurii stabilite prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală;

- exercita funcția de audit public intern în condițiile legii;
- aplica legislația în domeniul resurselor umane - recrutare, angajare, avansare, promovare, mobilitate, sancționare și încetare a raporturilor de muncă/serviciu, respectiv salarizare a personalului din autoritatea sa;
- elaborează și derulează programe de perfecționare profesională a personalului din cadrul agenției la nivel central și la nivelul structurilor de administrare prin Școala de Finanțe Publice și Vama și alte organisme specializate în acest domeniu;
- asigura prin sistemul de management al performanței și dezvoltare profesională formarea unui corp al funcționarilor publici profesionist, onest, stabil și eficient, în scopul creării unei organizații moderne, flexibile, functionale și eficiente, în condițiile legii;
- exercita controlul financiar preventiv propriu în scopul constituirii și utilizării legale și eficiente a fondurilor publice;
- elaborează și fundamentează proiectul bugetului de cheltuieli al agenției - aparat propriu și direcțiile generale ale finanțelor publice județene, a municipiului București și Direcția generală de administrare a marilor contribuabili, precum și programul de investiții și achiziții publice, pe care le transmite Ministerului Economiei și Finanțelor în vederea cuprinderii în bugetul centralizat al acestuia;
- deschide creditele necesare pentru cheltuielile fiecărui ordonator terțiar de credite în cadrul fiecărui exercițiu bugetar;
- coordonează și îndruma metodologic, prin structurile de specialitate din cadrul aparatului propriu al Agenției Naționale de Administrare Fiscală, care au corespondent în cadrul tuturor unităților subordonate, întreaga lor activitate;
- asigura, potrivit legii, tipărirea formularelor și imprimatelor tipizate utilizate în activitatea fiscală;
- elaborează și implementează strategia de dezvoltare informatică a Agenției Naționale de Administrare Fiscală, în colaborare cu Direcția generală a tehnologiei informației din cadrul Ministerului Economiei și Finanțelor;
- elaborează, implementează, menține și dezvoltă sistemul informatic în domeniul sau de activitate;
- elaborează strategia de comunicare, coordonează și monitorizează sistemul de comunicare internă și externă și cadrul comunicational, în scopul asigurării principiului unității de imagine a Agenției Naționale de Administrare Fiscală și a unităților sale subordonate;
- inițiază și participă la negocierile pentru elaborarea unor convenții bilaterale în materie de recuperare a creanțelor bugetare;

- organizează activitatea privind publicarea pe pagina de internet a Ministerului Economiei și Finanțelor - Agenția Natională de Administrare Fiscală, în condițiile legii, a contribuabililor care înregistrează obligații bugetare restante;
- organizează activitatea de înscriere în Arhiva Electronica de Garanții Reale Mobiliare a creanțelor fiscale ale contribuabililor pentru care s-au emis titluri executorii;
- elaborează cadrul legal, aplica și monitorizează administrarea contribuabililor;
- organizează activitatea de valorificare a bunurilor confiscate sau intrate, potrivit legii, în proprietatea privată a statului, precum și a bunurilor sechestrate în cadrul procedurii de executare silită, potrivit legii;
- asigura extinderea și diversificarea schimbului de informații cu alte instituții din țara și din alte state;
- analizează și evaluează informațiile fiscale pe care le deține și acționează pentru obținerea de informații noi din diverse surse, în vederea identificării atât a unor potențiale riscuri fiscale, cât și a contribuabililor care prezintă risc ridicat din punctul de vedere al administrării fiscale;
- asigura cooperarea administrativă și efectuarea schimbului de informații fiscale dintre administrația fiscală română și administrațiile fiscale ale celorlalte state membre ale Uniunii Europene și ale statelor cu care România are încheiate convenții de evitare a dublei impunerii, cu privire la impozitele directe și indirecte;
- emite acte administrative în vederea soluționării cererilor contribuabililor referitoare la reglementarea unor situații fiscale de fapt viitoare sau la stabilirea condițiilor și modalităților în care urmează să fie determinate, pe parcursul unei perioade fixe, prețurile de transfer, în cazul tranzacțiilor efectuate între persoane afiliate;
- acționează pentru anticiparea căilor, metodelor și mijloacelor utilizate de contribuabili în scopul sustragerii de la plata sumelor datorate bugetelor administrate de Agenția Natională de Administrare Fiscală și pentru prevenirea, descoperirea și combaterea evaziunii fiscale;
- efectuează acțiuni de control financiar la operatorii economici la care statul, direct sau printr-o autoritate publică, are calitatea de acționar;
- verifica bazele de impunere, legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, precum și modul în care aceștia respecta prevederile legislației fiscale și contabile, stabilește diferențe privind obligațiile de plată, cât și accesoriile aferente acestora;
- aplica, în calitate de furnizor, împreună cu organele sale subordonate, legislația în domeniul ajutorului de stat;
- efectuează inspecții privind respectarea legalității, atât la nivelul aparatului propriu, cât și la nivelul unităților subordonate, în domeniul său de activitate;

- propune strategii de dezvoltare pe termen mediu și lung și soluții de reforma în domeniul administrării fiscale.

Agenția Națională de Administrare Fiscală îndeplinește orice alte atribuții și are toate competențele cu privire la activitatea de administrare a veniturilor bugetare, cu excepția cazurilor în care legea prevede altfel.

În exercitarea atribuțiilor sale Agenția Națională de Administrare Fiscală colaborează cu ministerele și autoritățile administrației publice centrale, autoritățile administrației publice locale, cu alte instituții publice, precum și cu persoane juridice și fizice și alte entități.

#### ***4.1.2. Organizarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală***

Atribuțiile, sarcinile și răspunderile personalului din aparatul propriu al Agenției Naționale de Administrare Fiscală se stabilesc, în conformitate cu structura organizatorică a acesteia, prin regulamentul de organizare și funcționare a Agenției Naționale de Administrare Fiscală, aprobat prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.<sup>121</sup>

Atribuțiile, sarcinile și răspunderile direcțiilor generale ale finanțelor publice județene, ale Direcției Generale a Finanțelor Publice a Municipiului București și ale Direcției generale de administrare a marilor contribuabili se stabilesc prin regulamentul de organizare și funcționare care se aproba prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, pe baza propunerilor vicepreședinților Agenției Naționale de Administrare Fiscală și ale conducerii direcțiilor de specialitate din cadrul Ministerului Economiei și Finanțelor, cu avizul secretarului de stat coordonator, după caz.

Atribuțiile, sarcinile și răspunderile individuale ale personalului propriu al Agenției Naționale de Administrare Fiscală, al direcțiilor generale ale finanțelor publice județene și al Direcției Generale a Finanțelor Publice a Municipiului București, precum și al Direcției generale de administrare a marilor contribuabili se stabilesc prin fișa postului, pe baza regulamentelor de organizare și funcționare, care se semnează de salariat și se aproba în condițiile legii.

Directorii generali, directorii generali adjuncți, directorii și directorii adjuncți, șefii de servicii și șefii de birouri, personalul de execuție din aparatul propriu al Agenției Naționale de Administrare Fiscală se numesc în funcție, în condițiile legii, prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

Directorii executivi adjuncți din cadrul direcțiilor generale ale finanțelor publice județene și ai Direcției Generale a Finanțelor Publice a Municipiului

---

<sup>121</sup> Art.10 , al.1-6 din Hotărarea nr.495/20077, M.Of. nr.382/2007



București, cu excepția persoanelor cu funcții publice de conducere specifice de trezorer-șef din cadrul direcțiilor generale ale finanțelor publice județene și a municipiului București și de trezorer-șef adjunct din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Municipiului București, șefii de administrație și șefii de administrație adjuncti ai administrațiilor finanțelor publice pentru contribuabilii mijlocii, precum și șefii de administrație și șefii de administrație adjuncti, cu excepția sefilor de administrație adjuncti - trezorerie și contabilitate publica, din cadrul administrațiilor finanțelor publice ale municipiilor și ale sectoarelor municipiului București se numesc în funcție, în condițiile legii, prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

Directorul executiv și directorii executivi adjuncti ai Direcției generale de administrare a marilor contribuabili se numesc în funcție, în condițiile legii, prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

Ministerul Economiei și Finanțelor, în nume propriu, înscrie prin Agenția Nationala de Administrare Fiscală și prin structurile din cadrul direcțiilor generale ale finanțelor publice județene și al Direcției Generale a Finanțelor Publice a Municipiului București, cu atribuții de administrare a veniturilor bugetare, denumite structuri de administrare, în calitate de agenți împuterniciți, creanțele bugetare administrate de aceasta, la registrele de publicitate mobiliară și imobiliară, în condițiile legii.

În cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală se organizează și funcționează Autoritatea Nationala a Vamilor, ca organ de specialitate al administrației publice centrale, instituție publica cu personalitate juridică, cu buget propriu în cadrul Ministerului Economiei și Finanțelor.<sup>122</sup>

Structura organizatorică a Autorității Naționale a Vamilor include:

- a) aparatul central al Autorității Naționale a Vamilor;
- b) unități subordonate Autorității Naționale a Vamilor, respectiv direcții regionale pentru accize și operațiuni vamale, direcții județene pentru accize și operațiuni vamale, birouri vamale de frontiera și de interior și puncte vamale.

Organizarea și funcționarea Autorității Naționale a Vamilor se stabilesc prin hotărâre a Guvernului.

Autoritatea Nationala a Vamilor este condusa de un vicepreședinte al Agenției Naționale de Administrare Fiscală cu rang de subsecretar de stat .

Statul de funcții pentru aparatul central al Autorității Naționale a Vamilor, precum și statele de funcții pentru direcțiile regionale pentru accize și operațiuni vamale, direcțiile județene pentru accize și operațiuni vamale și pentru birourile vamale se aproba de către președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală,

---

<sup>122</sup> Art.7 din Hotararea nr.495/20077, M.Of. nr.382/2007

la propunerea vicepreședintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală care conduce Autoritatea Nationala a Vamilor.

În cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală se organizează și funcționează Garda Financiară, ca organ de specialitate al administrației publice centrale, instituție publică cu personalitate juridică, cu buget propriu în cadrul Ministerului Economiei și Finanțelor.<sup>123</sup>

În cadrul structurii organizatorice a Comisariatului general al Garzii Financiare și, respectiv, al secțiilor județene și secției municipiului București, se pot constitui servicii, birouri, compartimente, respectiv divizii, și se aproba numărul posturilor de conducere, prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, la propunerea comisarului general, cu respectarea reglementărilor legale în vigoare.

#### ***4.1.3. Conducerea Agenției Naționale de Administrare Fiscală***

Agenția Nationala de Administrare Fiscală este condusă de un președinte cu rang de secretar de stat, numit prin decizie a primului-ministru.<sup>124</sup> Președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală răspunde în fața ministrului economiei și finanțelor pentru întreaga sa activitate.

Președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală are calitatea de ordonator secundar de credite, exclusiv pentru Autoritatea Nationala a Vamilor și Garda Financiară, și exercită atribuțiile legale în această calitate pentru Agenția Nationala de Administrare Fiscală - aparatul propriu, direcțiile generale ale finanțelor publice județene și a municipiului București, precum și pentru Direcția generală de administrare a marilor contribuabili.

Președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală este ajutat în activitatea sa de 3 vicepreședinți cu rang de subsecretar de stat, dintre care unul conduce Autoritatea Nationala a Vamilor, numiți prin decizie a primului-ministru. Răspunderile și atribuțiile vicepreședinților se stabilesc prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

Președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală îndeplinește și alte atribuții specifice, stabilite prin alte acte normative, precum și alte atribuții stabilite prin ordin al ministrului economiei și finanțelor. În cazul în care președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală, din motive întemeiate, nu își poate exercita atribuțiile prevăzute în actele normative în vigoare, îl delegă prin ordin pe unul dintre cei 3 vicepreședinți să exercite aceste atribuții, cu informarea ministrului economiei și finanțelor.

În cazul în care unul dintre vicepreședinții Agenției Naționale de Administrare Fiscală, cu excepția vicepreședintelui Agenției Naționale de

<sup>123</sup> Art.8 din Hotărarea nr.495/2007, M.Of. nr.382/2007

<sup>124</sup> Art. 12 din Hotărarea nr.495/2007, M.Of. nr.382/2007

Administrare Fiscală care conduce Autoritatea Nationala a Vamilor, din motive întemeiate, nu isi poate exercita atribuțiile curente, acestea vor fi delegate către celălalt vicepreședinte prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

#### **4.1.4. Garda Financiară**

Garda Financiară este instituție publică de control, cu personalitate juridică, care exercită controlul operativ și inopinat privind prevenirea, descoperirea și combaterea oricăror acte și fapte din domeniul economic, financiar și vamal, care au ca efect evaziunea și fraudă fiscală, organizată ca organ de specialitate al administrației publice centrale în subordinea Ministerului Economiei și Finanțelor - Agenția Națională de Administrare Fiscală.<sup>125</sup>

Garda Financiară se organizează și funcționează pe întreg teritoriul țării, prin Comisariatul General, secții județene și Secția municipiului București. Garda Financiară este condusă de un comisar general, înalt funcționar public numit prin ordin al ministrului economiei și finanțelor. Comisarul general are calitatea de ordonator secundar de credite.

Comisarul general reprezintă Garda Financiară în relațiile cu terții, numește, angajează, promovează, sancționează și eliberează din funcție personalul din structura Comisariatului General, precum și pe cel de conducere din teritoriu, cu excepția comisarului general prim-adjunct, comisarilor generali adjuncți, comisarilor șefi secție ai secțiilor județene și al Secției Municipiului București, care sunt numiți, în condițiile legii, prin ordin al ministrului economiei și finanțelor.

Comisarul general asigură, prin deciziile luate, îndeplinirea corespunzătoare a atribuțiilor ce revin Garzii Financiare potrivit dispozițiilor legale în vigoare și răspunde în fața ministrului economiei și finanțelor și a președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală de întreaga activitate desfășurată de unitățile din structura Garzii Financiare.

Comisarul general este ajutat în activitate de un comisar general prim-adjunct și de 3 comisari generali adjuncți, având calitatea de funcționari publici de conducere. În absența comisarului general, Garda Financiară este reprezentată de comisarul general prim-adjunct. În absența comisarului general și a comisarului general prim-adjunct, Garda Financiară este reprezentată de unul dintre comisarii generali adjuncți, pe baza împuternicirii comisarului general, cu înștiințarea președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

Garda Financiară are în structură:

- a) Comisariatul general;
- b) secțiile județene și Secția Municipiului București.

---

<sup>125</sup> Art. Nr.1 din Hotărârea nr. 533 / 2007 privind organizarea și funcționarea Garzii Financiare, M.Of. nr. 407/ 2007

Comisariatul General este structura centrala a Garzii Financiare, care, sub conducerea comisarului general, asigura realizarea strategiei de control, urmărește modul de realizare a atribuțiilor încredințate secțiilor județene și Secției Municipiului București, stabilește măsuri operative pentru eficienta controlului curent și a controlului tematic. Comisarii din Comisariatul General al Garzii Financiare au competența de control operativ și inopinat pe întregul teritoriu al țării, în condițiile prevăzute în normele în vigoare.

Secțiile județene și Secția Municipiului București sunt unități teritoriale ale Garzii Financiare, cu personalitate juridică, care au competența de control pe teritoriul județului și al municipiului București, în care sunt organizate. Ele sunt conduse fiecare de un comisar șef secție, ordonator terțiar de credite, care numește, angajează, promovează, sancționează și eliberează din funcție personalul de execuție din subordinea sa.

În activitatea de conducere, comisarii șefi secție ai secțiilor județene, respectiv comisarul șef secție al Secției Municipiului București sunt ajutați de comisari șefi adjuncți, ale căror atribuții sunt stabilite prin Regulamentul de organizare și funcționare al Garzii Financiare. Prin Regulamentul de organizare și funcționare al Garzii Financiare, aprobat prin ordin al ministrului economiei și finanțelor, la propunerea președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, se stabilesc relațiile de coordonare, colaborare și răspundere pentru toate structurile Garzii Financiare.

Personalul Gărzii Financiare este obligat să cunoască și să respecte prevederile legale care reglementează organizarea și funcționarea instituției, Statutul comisarului din Garda Financiară, Statutul funcționarului public, deciziile, normele de lucru și procedurile emise de comisarul general, să exercite atribuțiile stabilite prin regulamentul de organizare și funcționare și prin fișa postului, să îndeplinească la timp și în condiții de calitate îndatoririle profesionale, să aibă o comportare civilizată, demnă și echilibrată în raporturile de serviciu și în societate.<sup>126</sup> Personalului Gărzii Financiare care are calitatea de funcționar public îi sunt aplicabile dispozițiile Codului de conduită al personalului cu atribuții de control și ale Codului de conduită al funcționarilor publici.

Personalul Garzii Financiare care îndeplinește funcții publice specifice este dotat cu uniforma, însemne distinctive, armament și alte mijloace tehnice utilizate ca mijloc individual de autoapărare. Uniforma și celelalte dotări pot fi purtate numai în timpul exercitării atribuțiilor de control legal încredințate, în condițiile prevăzute în Regulamentul de organizare și funcționare al Garzii Financiare.<sup>127</sup>

---

<sup>126</sup> Art. Nr.28 din Ordinul nr. 152 / 2008 pentru aprobarea Regulamentului de organizare și funcționare a Gărzii Financiare, M. Of. nr. 66 / 2008

<sup>127</sup> Art. Nr.15 din Hotărârea nr. 533 / 2007 privind organizarea și funcționarea Garzii Financiare, M.Of. nr. 407/ 2007

Garda Financiară efectuează controlul operativ și inopinat sub forma controlului curent sau tematic, după caz, cu privire la :<sup>128</sup>

- participarea, cu personal propriu sau în colaborare cu organele de specialitate ale altor ministere și instituții specializate, la acțiuni de depistare și combatere a activităților ilicite care generează fenomene de evaziune și fraudă fiscală;

- respectarea normelor de comerț, urmărind prevenirea, depistarea și înlăturarea operațiunilor ilicite;

- modul de producere, depozitare, circulație și valorificare a bunurilor, în toate locurile și spațiile în care se desfășoară activitatea operatorilor economici;

- respectarea actelor normative în scopul prevenirii, descoperirii și combaterii oricăror acte și fapte interzise de lege, conform competenței materiale.

În vederea realizării controalelor sale pentru combaterea actelor și faptelor de evaziune și fraudă fiscală, Garda Financiară efectuează control operativ și inopinat pe baza legitimației de control, a insignei de împuternicire și a ordinului de serviciu.

**Controlul tematic** se execută de către comisarii Gărzii Financiare în baza ordinelor date de conducerea Ministerului Economiei și Finanțelor - Agenția Națională de Administrare Fiscală și de comisarul general. Persoana care dispune controlul tematic stabilește obiectivele de verificat, entitățile supuse controlului, perioada asupra căreia se efectuează verificarea, durata și momentul declanșării controlului. La orice acțiune de control participă minimum 2 comisari. Constatările rezultate ca urmare a controalelor efectuate se consemnează în acte de control, în care se descriu faptele, se menționează prevederile legale încălcate, se aplică sancțiuni și se dispun măsurile prevăzute de lege.

La acțiunile de control cu grad sporit de periculozitate, echipele de comisari vor fi însoțite de membri ai subunităților specializate de intervenție rapidă ale poliției. Personalul Gărzii Financiare nu va fi antrenat în acțiuni de control fiscal de natura celor privind stabilirea, urmărirea și încasarea veniturilor bugetare.

Garda Financiară, în exercitarea atribuțiilor proprii, încheie o serie de acte de control.<sup>129</sup> Modelul și conținutul acestor acte de control sunt prevăzute în Ghidul controlului elaborat de Agenția Națională de Administrare Fiscală și aprobate prin ordin al Ministrului :

**a) nota de constatare:** este un document bilateral în care sunt consemnate situațiile de fapt a căror reconstituire ulterioară este greu sau imposibil de realizat și în care se înscriu măsurile luate operativ de comisarii Gărzii Financiare pentru remedierea deficiențelor; un exemplar este lăsat entității controlate .

<sup>128</sup> Art.Nr.2 din Ordinul nr. 152 / 2008 pentru aprobarea Regulamentului de organizare și funcționare a Gărzii Financiare, M. Of. nr. 66 / 2008

<sup>129</sup> Ord. Nr.328/14.10.2004 privind Regulamentul de organizare și funcționare a Gărzii Financiare emis de A.N.C. ministru delegat pentru coordonarea autorității de control și Ghidul controlului /2004

**AGENTIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ**  
**GARDA FINANCIARĂ**  
**COMISARIATUL GENERAL**  
**Str. Apolodor, nr. 17, sector 5**

**NOTĂ DE CONSTATARE**

**Încheiat astăzi, .... luna ..... 200..., în .....**

Subsemnații .....  
comisari în cadrul Gărzii Financiare – Comisariatul....., în baza O.U.G. nr.  
91/2003, a ordinului de serviciu și a legitimațiilor de control nr.  
I.....I.....I.....I.....I am efectuat un control operativ și inopinat  
la..... nr....., bl....., sc....., ap....., sector (județ) .....,  
telefon ....., înmatriculată la Oficiul Registrului Comerțului sub  
nr. J..J....., din ....., C.U.I....., forma de proprietate .....,  
forma juridică ....., ramura de activitate prioritara  
.....

Firma controlată a fost reprezentată de..... în calitate de ..  
..... având domiciliul stabil în .....,str.....  
nr....., bloc ....., sc....., ap....., sector (județ)....., telefon .....  
posesor al actului de identitate ..... seria ..... nr.  
..... eliberat de ..... la data de .....

Societatea comercială are deschise următoarele conturi bancare:

.....  
Societatea are următoarele puncte de lucru declarate: .....  
Controlul s-a desfășurat la .....  
.....având ca obiectiv\* .....  
.....și a cuprins activitatea desfășurată în perioada .....

Din controlul efectuat prin sondaj asupra documentelor puse la dispoziție de  
societatea verificată au rezultat următoarele \*\*:

- respectarea actelor normative în scopul prevenirii, descoperirii și combaterii oricăror acte și fapte interzise de lege;
- respectarea normelor de comerț, urmărind prevenirea, depistarea și înlăturarea operațiunilor ilicite;

- stabilirea modului de producere,depozitare,circulație si valorificare a bunurilor, in toate locurile si spatiile in care se desfășoară activitatea agenților economici;
- participarea,in colaborare cu organele de specialitate ale altor ministere si instituții specializate,la acțiuni de depistare si combatere a activităților ilicite care generează fenomene de evaziune si fraudă fiscală.

**\*\*se înscriu detaliat constatările cu privire la încălcarea prevederilor din actele normative aferente domeniului controlat.**

**b) procesul verbal de constatare și sancționare a contravențiilor:** este un înscris tipizat, completat de comisari, in care sunt indicate faptele ce constituie contravenție, sancțiunea aplicata si eventualele sancțiuni complementare, temeiul legal al masurilor luate, calea de atac prevăzuta pentru verificarea legalității si temeiniciei măsurilor dispuse.

**AGENCIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ**  
**GARDA FINANCIARĂ**  
**COMISARIATUL GENERAL**  
**Str. Apolodor, nr.17,sector 5**

**PROCES VERBAL\***

**Încheiat astăzi,.....luna.....200..,în.....**

Subsemnații.....co  
misari in cadrul Gărzii Financiare-Comisariatul ....., în baza  
O.U.G.nr...../...../...../...../ am efectuat un control operativ și inopinat la  
..... cu sediul în..... nr..., bl..., sc..., ap...,  
sector(județ).....telefon....., înmatriculata la Oficiul Registrului Comerțului  
sub nr.J...../....., din....., C.U.I....., forma de  
proprietate....., forma juridică....., ramura de activitate  
prioritară.....

Firma controlata a fost reprezentată de ....., in  
calitate de..... având domiciliul stabil în....., str.....,  
nr..... sc....., ap....., sector(județ)....., telefon....., posesor al  
actului de identitate.....seria.....nr..... eliberat de  
..... la data de.....

Societatea comercială are deschise următoarele conturi bancare  
.....

Controlul a avut ca obiectiv\*\* ..... și a  
cuprins activitatea desfășurată de societate în perioada.....

Din controlul efectuat la ..... au  
rezultat următoarele:.....

\*se întocmește in cazul controlului privind respectarea prevederilor OUG 28/99  
privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice  
fiscale, cu modificările ulterioare.

\*\* control la agenții economici autorizați să distribuie aparate de marcat electronice  
fiscale.

**c) nota (raportul ) unilateral.** În acest act se consemnează datele de  
identificare ale entității economice luate in control,tematica,conținutul și perioada  
supusă controlului precum și obiectivele de control la care nu s-au constatat abateri  
sau încălcări ale normelor legale, ori se rețin abateri minore a căror îndreptare este  
posibilă fără costuri sau eforturi suplimentare.



**AGENTIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ**  
**GARDA FINANCIARĂ**  
**COMISARIATUL GENERAL**  
**Str. Apolodor, nr.17,sector 5**

**NOTA UNILATERALA**  
**Încheiata astăzi,.....luna.....200...**

Subsemnații.....comi  
sari în cadrul Gărzii Financiare - Comisariatul ....., în baza O.U.G.  
nr...../...../...../...../ am efectuat un control operativ si inopinat la  
..... cu sediul în ..... nr..., bl..., sc...,  
ap..., sector(județ).....telefon....., înmatriculata la Oficiul Registrului  
Comertului sub nr. J...../....., din....., C.U.I....., forma de  
proprietate....., forma juridică....., ramura de activitate prioritară.....

.....  
Firma controlata a fost reprezentată de ....., în  
calitate de..... având domiciliul stabil în....., str.....,  
nr..... sc....., ap....., sector(județ)....., telefon....., posesor al  
actului de identitate..... seria..... nr..... eliberat de ..... la  
data de.....

Societatea comercială are deschise următoarele conturi bancare

.....  
Societatea are următoarele puncte de lucru declarate

.....  
Controlul s-a desfășurat la .....

.....având ca obiectiv

.....și a cuprins activitatea desfășurată în perioada.....

Din controlul efectuat prin sondaj asupra documentelor puse la dispoziție de  
societatea verificată au rezultat următoarele:\*

\*nu s-au constatat abateri în activitatea entității controlate;

\*\*s-au reținut abaterile(...) remediate imediat de entitatea controlată.

**d) notele explicative:** sunt înscrisuri întocmite de persoanele care reprezintă  
entitatea controlată sau de angajații acesteia, menite să clarifice împrejurările în  
care s-au săvârșit încălcări ale reglementărilor aplicabile unui domeniu de activitate  
și să ofere indicii asupra persoanelor răspunzătoare; se întocmesc într-un singur  
exemplar sub formă de întrebări și răspunsuri și se atașează la actul de control;

**e) procese verbale de ridicare de documente:** se întocmesc ori de câte ori se apreciază ca documentele financiar-contabile conțin date sau indicii că operațiunile pe care le înregistrează sunt ilicite; respectivele documente se ridică de comisarii Gărzii Financiare și se lasă copii certificate; înscrisul se întocmește în două exemplare, din care unul rămâne la agentul economic;

**f) procese verbale de sigilare-desigilare:** se întocmesc în situațiile în care există indicii sau dovezi că în locurile de producție, depozitare sau comercializare se găsesc bunuri de proveniență ilicită ori a căror fabricare este prohibită iar constatarea acestei stări de lucruri nu se poate face din diferite motive; se întocmesc și în cazurile în care există posibilitatea ca documentele și actele necesare verificării să fie sustrase sau distruse; se încheie în două exemplare, din care unul se lasă entității controlate ;

**g) procesul-verbal de afișare a invitației de control** sau de comunicare a procesului verbal de constatare și sancționare a contravențiilor-este înscrisul care se întocmește de comisarii Gărzii Financiare pentru aducerea la cunoștința a reprezentantului entității economice a invitației de a se prezenta la sediu cu o serie de acte în vederea clarificării unor aspecte din activitatea acestuia. De asemeni, acest act se întocmește și în cazul în care reprezentantul agentului economic refuză accesul comisarilor pentru efectuarea controlului sau refuză să primească și să confirme prezentarea unui document. În acest caz se procedează la afișarea documentului în prezența unor martori, astfel încât reprezentantul entității economice să ia cunoștință de conținutul acestuia.

**h) înscrisul de lăzare în custodie** –este actul prin care comisarii Gărzii Financiare în calitate de reprezentanți ai deponentului lasă în custodie unei persoane numită depozitar, bunuri care vor fi prevăzute separat într-o listă anexată la contractul de depozit. Depozitul este gratuit, conform acordului de voință dintre reprezentanții Gărzii Financiare și depozitar. Depozitarul răspunde de pierderea, deteriorarea sau distrugerea bunurilor aflate în depozit, precum și de folosirea acestora în interes propriu.

Actele de control prin care se constată săvârșirea unor contravenții și se aplica sancțiuni conțin, obligatoriu, mențiunile cerute de actele normative în vigoare privind regimul juridic al contravențiilor.<sup>130</sup>

Valorificarea actelor de control se realizează prin:<sup>131</sup>

- a) transmiterea actului de control la autoritățile competente să execute măsurile propuse sau stabilite;
- b) solicitarea efectuării, de către organele abilitate, de percheziții în localuri publice sau particulare, dacă există indicii că în aceste locuri sunt ascunse

<sup>130</sup> O.G.nr.2/2001 M.Of.nr.410/2001

<sup>131</sup> Ord. F.N./iunie 2004 privind aprobarea „Ghidului controlului”, emis de ministru delegat pentru coordonarea autorității de control

documente, mărfuri sau se desfășoară activități care au ca efect evaziunea sau fraudă fiscală;

- c) sesizarea organelor de urmărire penală în cazul în care se reține că în activitatea entității controlate s-au săvârșit infracțiuni; în același timp, respectivele date se transmit și direcțiilor generale ale finanțelor publice în vederea completării dosarului fiscal.

## **4.2. Corpul controlorilor delegați**

**Corpul controlorilor delegați** funcționează ca și compartiment distinct în structura Ministerului Economiei și Finanțelor și exercită prin controlori delegați controlul financiar preventiv delegat.

Ministrul Economiei și Finanțelor numește pentru fiecare instituție publică în care se exercită funcția de ordonator principal de credite al bugetului de stat, bugetului asigurărilor sociale de stat sau al bugetului oricărui fond special, unul sau mai mulți controlori delegați, în funcție de volumul și complexitatea activității instituției publice respective.<sup>132</sup>

De asemenea, ministrul economiei și finanțelor numește unul sau mai mulți controlori delegați pentru operațiunile derulate prin bugetul trezoreriei statului, pentru operațiuni privind datoria publică și pentru alte operațiuni specifice Ministerului Economiei și Finanțelor. Numirea controlorilor delegați se face prin ordin al ministrului finanțelor publice.

Prin norme metodologice aprobate de ministrul finanțelor publice se stabilesc:

- a) tipurile de operațiuni ale ordonatorilor principali de credite ale căror proiecte se supun controlului financiar preventiv delegat;
- b) limitele valorice peste care se efectuează controlul financiar preventiv delegat pe tipuri de operațiuni;
- c) documentele justificative care trebuie să însoțească diferitele tipuri de operațiuni;
- d) modul în care trebuie efectuat controlul financiar preventiv delegat pentru fiecare tip de operațiune.

Tipurile de operațiuni ce se supun controlului financiar preventiv delegat și după caz, limitele valorice corespunzătoare acestora, pot diferi de la o instituție publică la alta.

Controlorii delegați exercită viza de control financiar preventiv delegat asupra proiectelor de operațiuni vizate în prealabil de controlul financiar preventiv propriu al instituției publice.

---

<sup>132</sup> Ord. MFP nr.522/2003, cap.C.art.7.1-7.4 M.Of.nr.320/13.05.2003

Controlorii delegați își desfășoară activitatea la sediul instituțiilor publice la care au fost numiți. Instituțiile publice asigură controlorului sau controlorilor delegați, spațiul de lucru și dotarea necesară, precum și cooperarea personalului propriu, îndeosebi a celui din compartimentul contabil, pentru îndeplinirea în bune condiții a atribuțiilor de control financiar preventiv delegat.

În cazul absenței temporare de la post a unui controlor delegat, ministrul finanțelor publice numește un alt controlor delegat care să îndeplinească atribuțiile celui dintâi pe durata absenței acestuia.<sup>133</sup>

#### ***4.2.1. Exercițarea controlului financiar preventiv delegat***

Operațiunile care fac obiectul controlului financiar preventiv delegat se supun aprobării ordonatorului principal de credite numai însoțite de viza de control financiar preventiv delegat.

Viza de control financiar preventiv delegat se acordă sau se refuză în scris, pe formular tipizat și trebuie să poarte semnătura și sigiliul personal al controlorului delegat competent.

Înainte de a emite un refuz de viză, controlorul delegat are obligația să îl informeze în scris în legătură cu intenția sa pe ordonatorul principal de credite, precizând motivele refuzului. Dacă ordonatorul principal de credite prezintă în scris argumente în favoarea efectuării operațiunii pentru care se intenționează refuzul vizei, controlorul delegat va consulta, înainte de a înregistra oficial refuzul de viză, opinia neutră asupra cazului, formulată de o echipă de 3 controlori delegați de la instituții publice diferite de cea în cauză, echipă constituită ad-hoc prin grija controlorului financiar șef. Opinia neutră se motivează și se formulează în scris și are rol consultativ, soluția fiind în competența exclusivă a controlorului delegat competent, potrivit principiului exercitării în mod independent a atribuțiilor de control financiar preventiv delegat.

#### **Durata controlului financiar preventiv delegat**

Controlul financiar preventiv delegat se efectuează în termenul cel mai scurt, permis pe durata efectivă a verificărilor necesare, astfel încât să nu afecteze desfășurarea în bune condiții și în termen a operațiunii al cărei proiect se supune controlului financiar preventiv delegat.

Perioada maximă pentru acordarea sau, după caz, pentru refuzul vizei de control financiar preventiv delegat este de 3 zile lucrătoare de la prezentarea proiectului unei operațiuni, însoțit de toate documentele justificative.

---

<sup>133</sup> Art.9. pct.9.4, Ord. MFP nr.522/2003,M.Of.nr.320/2003

Perioada prevăzută anterior este suspendată în intervalul de la înregistrarea informării întocmite de controlorul delegat înainte de a emite un refuz de viză la ordonatorul principal de credite și până când acesta prezintă în scris argumente în favoarea efectuării operațiunii pentru care se intenționează refuzul vizei, iar controlorul delegat consultă, înainte de a se înregistra oficial refuzul de viză, opinia neutră asupra cazului, formulată de o echipă de trei controlori delegați de la instituții publice diferite de cea în cauză, echipă constituită ad-hoc prin grija controlorului financiar șef.

În cazuri excepționale, controlorul delegat are dreptul să prelungească perioada prevăzută anterior cu maxim cinci zile lucrătoare, pe baza unui referat de justificare pe care are obligația să îl transmită de îndată spre informare controlorului financiar șef și ordonatorului principal de credite.<sup>134</sup>

### **Funcția de controlor delegat**

Controlorul delegat este funcționar public, angajat al Ministerului Economiei și Finanțelor. Numărul de posturi de controlor delegat se stabilește de către ministerul finanțelor în funcție de necesități, în limita numărului total de posturi și a bugetului anual, aprobate.

Pot fi încadrate în funcția de controlor delegat numai persoanele care au studii superioare economice sau juridice și o vechime efectivă în domeniul finanțelor publice de minim șapte ani. Candidații pentru funcția de controlor delegat trebuie să prezinte cazier judiciar, informații și recomandări din care să rezulte că au un profil moral și profesional corespunzător cerințelor funcției.

### **Incompatibilități<sup>135</sup>**

Controlorii delegați nu pot fi soți, rude sau afini până la gradul al patrulea inclusiv cu ordonatorul de credite pe lângă care sunt numiți.

Controlorilor delegați le sunt interzise exercitarea direct sau prin persoane interpuse, a activităților de comerț, precum și participarea la administrarea sau conducerea unor societăți comerciale sau civile. Ei nu pot exercita funcția de expert judiciar sau arbitru desemnat de părți într-un arbitraj.

Funcția de controlor delegat este incompatibilă cu orice altă funcție publică sau privată, cu excepția funcțiilor didactice din învățământul superior.

Se interzice controlorilor delegați să facă parte din partidele politice sau să desfășoare activități publice cu caracter politic.

Controlorul delegat care se regăsește într-una din situațiile prevăzute mai sus are obligația de a informa de îndată, în scris, ministrul economiei și finanțelor și controlorul financiar șef.

<sup>134</sup> Art. 10 pct. 10.1-10.5 Ord. MFP nr. 522/2003, M.Of. nr. 320/2003

<sup>135</sup> O.G. nr. 119 /1999 republicată, art. 16, M.Of. 799/2003

Controlorul delegat este obligat să își exercite atribuțiile cu bună credință și cu deplină responsabilitate. Pentru actele sale, întreprinse cu bună credință în exercitiul atribuțiilor sale și în limita acestora, controlorul delegat nu poate fi sancționat sau trecut înaltă funcție.

Controlorul delegat își exercită atribuțiile în mod independent. El îl poate informa în mod direct pe ministrul finanțelor publice asupra situațiilor deosebite apărute în activitatea sa și nu i se poate impune, pe nici o cale, acordarea ori refuzul vizei de control financiar preventiv delegat.

Controlorul delegat este obligat să păstreze secretul de stat, secretul de serviciu și confidențialitatea în legătură cu faptele, informațiile sau documentele de care ia cunoștință în exercitarea funcției.

Evaluarea activității controlorului delegat se face anual prin calitative, pe baza informațiilor cuprinse în rapoartele anuale privind activitatea controlorilor delegați, rapoartele auditului intern și rapoartele Curții de Conturi. Calificativele anuale primite de fiecare controlor delegat se păstrează pe toată durata exercitării de către acesta a atribuțiilor funcției. Ministrul economiei și finanțelor demite de îndată controlorul delegat care a înregistrat un calificativ „insuficient” sau, de trei ori consecutiv, calificativul „satisfăcător”.

Controlorul delegat răspunde disciplinar pentru abateri de la îndatoririle de serviciu, potrivit reglementărilor în vigoare.

### **Corpul controlorilor delegați<sup>136</sup>**

Corpul controlorilor delegați se organizează ca un compartiment distinct în structura Ministerului Economiei și Finanțelor și cuprinde ansamblul controlorilor delegați

Corpul controlorilor delegați asigură în principal :

- a) aplicarea și dezvoltarea principiilor și practicilor avansate de bună conduită financiară;
- b) colaborarea și schimburile profesionale între controlorii delegați;
- c) colaborarea și schimburile profesionale cu alte structuri de profil interne, externe și internaționale.

Corpul controlorilor delegați este condus de controlorul financiar șef.

Controlorul financiar șef are doi adjuncți, cu atribuții stabilite prin ordin al ministrului finanțelor publice la propunerea controlorului financiar delegat.

Controlorul financiar șef și adjuncții acestuia sunt numiți prin hotărâre a Guvernului pentru un mandat de șase ani, pe baza propunerii nominale făcute de

---

<sup>136</sup> O.G.nr.119/1999 modificată și completată, art.19,M.Of. nr.799/2003

către ministrul finanțelor în urma intervieării a șase candidați desemnați din rândul controlorilor delegați de către Corpul controlorilor delegați, în ședință plenară, cu majoritate simplă. La data ședinței plene de desemnare a celor șase candidați este obligatoriu ca numărul controlorilor delegați încadrați efectiv și efectiv prezenți la ședință să fie cel puțin jumătate din numărul de posturi de controlor delegat.

Aceeași persoană nu poate îndeplini mai mult de un mandat în funcția de controlor financiar șef sau adjunct.

### **Regimul refuzului de viză de control financiar preventiv delegat<sup>137</sup>**

O operațiune pentru care s-a refuzat viza de control financiar preventiv delegat se poate efectua numai după ce controlorul delegat a solicitat controlorului financiar șef constituirea unei comisii pentru formularea unei opinii neutre. Această opinie va fi adusă la cunoștință controlorului delegat în termen de 3 zile de la solicitarea sa. Termenul de 3 zile lucrătoare prevăzut pentru verificarea și acordarea vizei de control financiar preventiv se suspendă pe perioada analizării refuzului de viză.

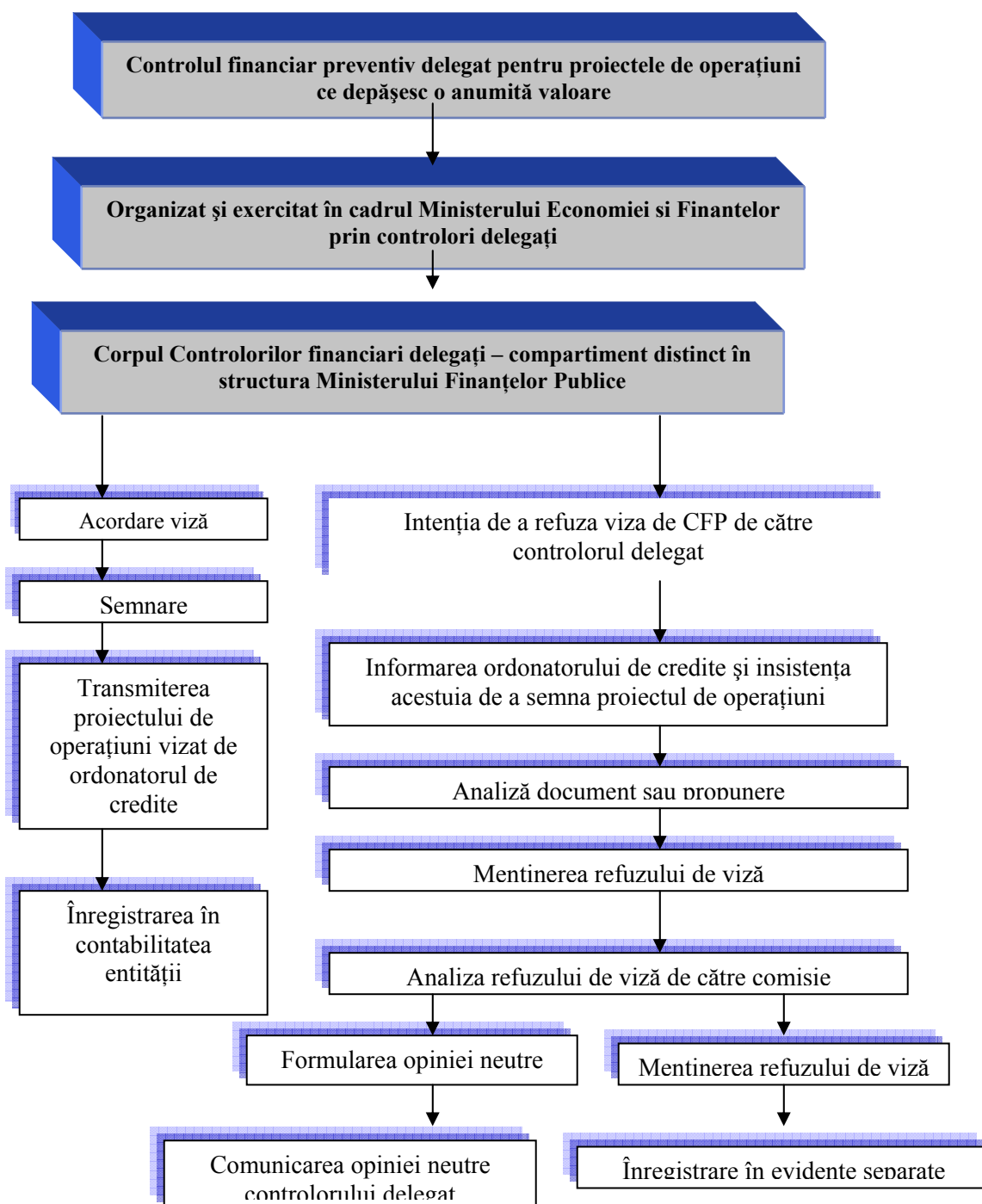
Cu excepția cazurilor în care refuzul de viză se datorează depășirii creditelor bugetare sau de angajament, operațiunile refuzate la viză se pot efectua numai pe propria răspundere a ordonatorului de credite. Actul de decizie prin care ordonatorul dispune efectuarea operațiunii pe propria răspundere va fi adus la cunoștință compartimentului de audit intern și controlorului delegat care va consemna acest fapt în registrul privind operațiunile prezentate la viza de control financiar preventiv. Controlorul delegat va informa Ministerul Economiei și Finanțelor asupra operațiunilor refuzate la viză și executate pe răspunderea ordonatorului de credite cu ocazia raportărilor lunare transmise controlorului financiar șef, precum și Curtea de Conturi cu ocazia controalelor de descărcare de gestiune sau altor controale dispuse de aceasta.

Prin ordin, ministrul economiei și finanțelor poate decide exercitarea controlului financiar preventiv delegat de către controlori delegați și asupra operațiunilor finanțate sau cofinanțate din fonduri publice, ale altor instituții publice sau ale unor persoane juridice de drept privat.

---

<sup>137</sup> Art.11 pct.11.1-11.6 din Ord. MFP nr.522/2003,M.Of. nr.320/2003 și O.G. nr.119/1999 modificată și completată ,art.20-21,M.Of.nr.799/2003

Figura 9 – Schema sinoptică privind organizarea și exercitarea controlului financiar preventiv delegat





### **4.3. Controlul financiar exercitat de Ministerul Economiei Si Finantelor**

#### ***4.3.1. Programarea și organizarea activității de control financiar .***

Activitatea de control financiar al statului se exercita de Ministerul Economiei si Finantelor prin Direcția de control financiar și structurile subordonate aparținând direcțiilor generale ale finanțelor publice județene, a municipiului București și Direcției generale de administrare a marilor contribuabili din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Aceasta se desfășoară în baza unor programe anuale, trimestriale și lunare, aprobate de președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală.<sup>138</sup>

Structurile de control din cadrul Direcției generale de administrare a marilor contribuabili și direcțiilor generale ale finanțelor publice teritoriale, pe baza sarcinilor ce le revin din programul aprobat, vor întocmi propriile programe de activitate, pe care le vor transmite Direcției de control financiar din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, pana la data de 20 a ultimei luni din trimestru pentru trimestrul următor. Toate acțiunile de control care nu se regăsesc în programul aprobat de conducerea Agenției Naționale de Administrare Fiscală se vor înscrie separat la "alte acțiuni", menționându-se natura acțiunii și cine a aprobat-o.

Procedura de selectare a agenților economici va tine cont, în principal, de<sup>139</sup>:

- a) importanta agentului economic (strategica, nationala, regionala, locală);
- b) situația economico-financiară a agenților economici (pierderi, arierate);
- c) facilități acordate (ajutor de stat, credite interne și externe cu garanția statului, fonduri comunitare, fonduri de cofinantare etc.);
- d) programe de restructurare a activității economice.

La agenții economici la care statul, direct sau printr-o instituție ori autoritate publica, are calitatea de acționar, de regula, controlul financiar preceda inspecția fiscală. Pentru a se evita controalele paralele sau repetate fiecare direcție tine o evidenta stricta a acțiunilor de control financiar pentru fiecare agent economic la care statul, direct sau printr-o instituție ori autoritate publica, are calitatea de acționar.

Înainte desfășurării controlului financiar, organul de control financiar are obligația sa înștiințeze agentul economic în legatura cu acțiunea care urmează sa se

---

<sup>138</sup> Art. Nr. 1 din Ordinul nr. 889 / 2005 privind aprobarea Normelor metodologice pentru aparatul de control financiar al statului din cadrul Ministerului Finanțelor Publice, M. Of. nr. 604/ 13.07. 2005

<sup>139</sup> Art. Nr.5 din Ordinul nr. 889 / 2005 privind aprobarea Normelor metodologice pentru aparatul de control financiar al statului din cadrul Ministerului Finanțelor Publice, M. Of. nr. 604/ 13.07. 2005

desfășoare prin transmiterea unui aviz de control care cuprinde temeiul juridic și data de începere a controlului financiar .

Agentul economic are posibilitatea de a solicita amânarea datei de începere a controlului financiar, o singura data, pentru motive justificate.

Avizul de control se comunica agentului economic, în scris, înainte de începerea controlului financiar, astfel:<sup>140</sup>

a) cu 30 de zile, pentru agenții economici care fac parte din categoria marilor contribuabili;

b) cu 15 zile, pentru ceilalți agenți economici.

Comunicarea avizului de control nu este necesară pentru soluționarea unor cereri ale agentului economic sau în cazul acceptării voluntare de către agentul economic, precum și în cazul unor acțiuni îndeplinite ca urmare a solicitării unor autorități publice, potrivit legii .

Controlul financiar se efectuează la regii autonome, societăți naționale, companii naționale, societăți comerciale la care statul, direct sau printr-o instituție ori autoritate publică, are calitatea de acționar și la alți agenți economici în legătura cu îndeplinirea obligațiilor financiare și fiscale fata de stat.

La începerea controlului financiar, organul de control financiar este obligat să prezinte agentului economic legitimația de control și ordinul de serviciu semnat de conducătorul organului de control. Începerea controlului financiar trebuie consemnată în registrul unic de control. Controlul financiar se desfășoară, de regula, în spațiile de lucru ale agentului economic, care trebuie să pună la dispoziție un spațiu adecvat, precum și logistica necesară desfășurării controlului.

La finalizarea controlului financiar, se va solicita reprezentantului agentului economic o declarație scrisă, pe propria răspundere, din care să rezulte că au fost puse la dispoziție toate documentele și informațiile solicitate. În declarație se va menționa și dacă au fost restituite toate documentele solicitate și puse la dispoziție de agentul economic.

Organele de control financiar întocmesc, de regula, următoarele acte de control:<sup>141</sup>

- a) proces-verbal de control financiar;
- b) proces-verbal intermediar;
- c) proces-verbal de constatare și sancționare a contravențiilor;
- d) nota de constatare;
- e) nota unilaterală;
- f) nota de prezentare;
- g) raport de inspecție fiscală.

---

<sup>140</sup> Art.Nr.11 din Ordinul nr.889/2005, M.Of.nr.604/13.07.2005

<sup>141</sup> Art.Nr.16 din Ordinul nr.889/2005, M.Of.nr.604/13.07.2005

**Procesul-verbal de control financiar** este un act bilateral care se semnează de către organul de control financiar și de reprezentantul legal al agentului economic. Constatările ce se înscriu în procesul-verbal de control financiar trebuie să fie precise, bazate pe date și documente expuse clar, eliminându-se orice elemente și descrieri personale, inutile și neconcludente, care încarca nejustificat conținutul procesului-verbal de control financiar.

Procesul-verbal de control, cuprinde o parte introductivă în care se menționează :

- data încheierii
- numele și prenumele organului de control
- termenul legal și delegația în baza căreia se efectuează controlul
- perioada supusă controlului cu indicarea tematicii, perioada în care s-a desfășurat controlul
- denumirea agentului economic controlat și persoanele care o reprezintă legal.

În cuprinsul procesului-verbal de control se consemnează în mod obligatoriu, următoarele elemente :

- conținutul constatării (abaterii), concret, clar și precis;
- dispozițiile legale încălcate;
- consecințele economico-financiare, bugetele fiscale și gestionare ale constatării (abaterii) cu evaluarea exactă a acestora
- numele, prenumele și funcția persoanelor răspunzătoare în cazul când sunt antrenate răspunderi
- măsurile luate operativ în timpul controlului cu menționarea documentelor pe baza cărora s-au materializat
- măsurile ce urmează a fi luate în continuare cu indicarea termenelor de comunicare la organul de control financiar.

La procesul-verbal de control financiar se vor anexa situații, tabele, documente, acte, note explicative, necesare sustinerii constatărilor.

Organele de control financiar pot solicita note explicative reprezentantului sau oricărui angajat al agentului economic, care să contribuie la stabilirea unor elemente relevante din activitatea agentului economic, ce pot influența procesul-verbal de control financiar. Refuzul de a răspunde la întrebări va fi consemnat în procesul-verbal de control financiar și se vor aplica sancțiunile prevăzute de lege.

Pentru constatările privind săvârșirea unor fapte care ar putea întruni elemente constitutive ale unei infracțiuni, în condițiile prevăzute de legea penală, organul de control întocmește un proces-verbal de control financiar separat, care va fi înaintat organelor abilitate prin lege pentru efectuarea cercetărilor. În cazul în care cel supus controlului refuza să semneze procesul-verbal de control financiar, organul de control financiar va consemna despre aceasta în procesul-verbal de control financiar.

La încheierea controlului financiar, organul de control financiar va prezenta agentului economic constatările și consecințele, acordându-i acestuia posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere în scris, cu excepția cazului în care agentul economic renunța la acest drept. Procesul-verbal de control financiar va fi înregistrat la registratura organului de control financiar, în termen de 3 zile de la încheierea controlului financiar.

După finalizarea controlului financiar se va întocmi formularul "Dispoziție obligatorie", care se transmite la sediul agentului economic controlat și cuprinde măsurile stabilite în sarcina acestuia și termenele până la care acesta este obligat să comunice organului de control financiar modul de ducere la îndeplinire.

**Procesul-verbal intermediar** este un act bilateral, care se semnează de către organul de control financiar și de reprezentantul legal al agentului economic. Acesta se întocmește la unitățile subordonate agentului economic, are structura procesului-verbal de control financiar și nu poate fi atacat pe cale administrativă sau judecătorească. Procesul-verbal intermediar este anexa la procesul-verbal de control financiar care se întocmește la agentul economic.

Constatările din procesul-verbal intermediar se vor analiza și se vor prelua în procesul-verbal de control financiar, în funcție de prevederile legale, de realitatea constatărilor și de respectarea procedurilor specifice de control.

**Procesul-verbal de constatare și sancționare a contravențiilor** se încheie pentru acele fapte ale căror constatare și sancționare sunt de competența organelor de control financiar, în condițiile legii și în conformitate cu procedura stabilită prin legislația în vigoare privind regimul juridic al contravențiilor.

**Nota de constatare** se întocmește atunci când în cursul controlului financiar se fac constatări a căror reconstituire ulterioară nu este întotdeauna posibilă sau care nu pot fi dovedite și în alte situații apreciate de organele de control financiar. În nota de constatare se consemnează situațiile de fapt, precum și măsurile luate operativ pentru remedierea deficiențelor constatate. În situații mai deosebite este indicată folosirea martorilor la stabilirea realității faptelor constatate.

Nota de constatare se semnează de organul de control financiar, de către reprezentantul legal al agentului economic și de persoanele la care se referă constatarea, precum și de martori, după caz. Nota de constatare este anexa la procesul-verbal de control financiar.<sup>142</sup>

**Nota unilaterală** se întocmește în cazurile în care, în urma controlului financiar, nu s-au constatat abateri ori acestea, prin volumul și importanța lor, nu justifică întocmirea de procese-verbale de control financiar.

În nota unilaterală organele de control financiar vor arata, concret, ce anume documente au controlat și constatările făcute.

**Nota de prezentare** se anexează la actele de control încheiate, și cuprind în principal, următoarele:

- organele sau persoanele, după caz, în afară agentului economic controlat, care au dat dispoziții ce au determinat abaterile respective;
- problemele care necesită control financiar în continuare și/sau extinderea controlului la alți agenți economici, făcându-se propunerile corespunzătoare;
- măsurile ce mai trebuie luate în continuare de agentul economic controlat și de organul care a dispus controlul financiar;
- propuneri de aplicare a unor sancțiuni disciplinare, de imputare sau de transmitere organelor abilitate prin lege pentru efectuarea cercetărilor, după caz;
- propuneri de modificare, completare, actualizare a cadrului normativ în domeniul supus controlului financiar.

În cazul în care organul de control financiar nu are nimic de arătat sau de propus față de cele cuprinse în actul de control, nu se mai întocmește nota de prezentare.

**Raportul de inspecție fiscală**<sup>143</sup> se întocmește de echipa de inspecție fiscală pentru consemnarea rezultatelor, indiferent dacă se stabilesc sau nu diferențe de obligații fiscale suplimentare în cadrul unei inspecții fiscale generale sau parțiale. Modelul raportului de inspecție fiscală a fost elaborat de Agenția Națională de Administrare Fiscală și aprobat prin ordin al președintelui acestui organism.

#### ***4.3.2. Inspectia fiscală***

Inspecție fiscală constă în verificarea bazelor de impunere, a legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile,

<sup>142</sup> Art.Nr.27 din Ordinul nr.889/2005, M.Of.nr.604/13.07.2005

<sup>143</sup> Art.106 din N.M. de aplicarea codului de procedura fiscală, Ed. MeteorPress, 2004 și Ord. Președinte ANAF privind conținutul și structura raportului de inspecție fiscală și deciziei de impunere

stabilirea diferențelor obligațiilor de plată, precum și a accesoriilor aferente acestora.

Inspekția fiscală se exercită exclusiv, nemijlocit și neîngrădit prin Agenția Națională de Administrare Fiscală sau, după caz, de compartimentele de specialitate ale autorităților administrației publice locale, ori de alte autorități care sunt competente, asupra tuturor persoanelor, indiferent de forma lor de organizare care au obligații de stabilire, reținere și plată a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat.

Inspekția fiscală se efectuează, de regulă, în cadrul termenului de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale, care este de 5 ani, cu excepția cazului în care acestea rezulta din savârșirea unei fapte prevăzută de legea penală, caz în care termenul de prescripție este de 10 ani.<sup>144</sup>

Actuala reglementare introduce, ca element de noutate, prevederi privind perioada supusă inspekției fiscale, în scopul eficientizării activității de inspekție fiscală. În acest sens, perioada care face obiectul inspekției fiscale este diferită în funcție de mărimea contribuabilului, astfel:

-În cazul contribuabililor mari, perioada supusă inspekției succede perioadei supusă anterior inspekției;

-În cazul celorlalți contribuabili, inspekția fiscală se poate extinde asupra ultimilor 3 ani fiscali, pentru care există obligația depunerii declarațiilor fiscale, cu posibilitatea extinderii inspekției pe perioada de prescripție a dreptului de a stabili impozite sau taxe, în cazul în care există indicii privind diminuarea impozitelor și taxelor sau nu au fost depuse declarațiile fiscale.

Înainte desfășurării inspekției fiscale, cu 30 de zile pentru marii contribuabili și cu 15 zile pentru ceilalți contribuabili, organul fiscal are obligația să înștiințeze contribuabilul în legătura cu acțiunea care urmează să se desfășoare, prin transmiterea unui aviz de inspekție fiscală.<sup>145</sup>

Conținutul și modelul avizului de inspekție fiscală se stabilesc prin ordin al Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Acesta se prezintă astfel:

---

<sup>144</sup> Art.88 pct.1-4,N.M.de aplicare a codului de procedura fiscală,Ed.MeteorPress,2004

<sup>145</sup> Codul de procedura fiscală 2003-O.G.nr.92/2003 art.93,Ed. National,Bucuresti,2004

# DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI GALATI

ADMINISTRATIA FINANTELOR PUBLICE GALATI

**Director: 0236492424, fax:0236461053**

Cod fiscal :3878783,Galați,Str. Brăilei,nr.33

## **SERVICIUL CONTROL FISCAL** **PERSOANE FIZICE CAM. 506**

Tel. .... / .....

NR..... / .....

### **AVIZ DE INSPECTIE FISCALA**

**Denumire:**.....;

**Sediu fiscal:** .....

Avem onoarea sa va informam ca.....  
având codul de înregistrare fiscala ....., va face obiectul unei inspecții  
fiscale generale având ca obiectiv verificarea:

- ansamblul declarațiilor fiscale privind impozitele, taxele contribuțiile si operațiunile relevante pentru inspecția fiscala pe următoarea perioada.....
- modul de organizare si conducere a evidentelor financiare, fiscale si contabile;

Inspecția fiscala se efectuează in baza prevederilor Codului de procedura fiscala aprobat prin Ordonanța Guvernului nr.92/29.12.2003 si va începe la data de .....

Va înștiințăm ca, pentru motive temeinic justificate, puteți solicita o singura data, in scris, amânarea datei de începere a inspecției fiscale. Solicitarea dumneavoastră va fi analizata si se va comunica data la care va fi programata inspecția fiscala.

Pentru buna desfășurare a inspecției fiscale, va rugam sa puneți la dispoziția organelor de inspecție fiscala toate documentele contabile financiar- fiscale si alte documente justificative si in măsura in care contabilitatea dumneavoastră, este informatizata, ansamblul informațiilor, datelor si documentelor emisa pe aceasta cale.

Pe durata exercitării inspecției fiscale aveți dreptul să beneficiați de asistență de specialitate prin persoane desemnate de dumneavoastră.

Vă trimitem alăturat, pentru informarea dumneavoastră, un exemplar al Cartei drepturilor și obligațiilor contribuabilului pe durata desfășurării inspecției fiscale.

În situația în care, în timpul inspecției fiscale apar puncte de vedere diferite privind aplicarea prevederilor legislației fiscale, le solicitarea scrisă a dumneavoastră, acestea pot fi analizate împreună cu domnul/doamna (numele și prenumele, funcția) desemnat de conducerea organului de inspecție fiscală să analizeze problemele ridicate de contribuabili în timpul inspecției fiscale.

Vă mulțumim pentru colaborare și vă asigurăm de întreaga noastră stimă și considerație.

### **Conducătorul Administrației Finanțelor Publice**

Așa cum se poate observa avizul de inspecție fiscală trebuie să cuprindă următoarele elemente:

- temeiul juridic al inspecției fiscale
- data de începere a inspecției fiscale;
- obligațiile fiscale și perioadele ce urmează a fi supuse inspecției fiscale;
- posibilitatea de a solicita amânarea datei de începere a inspecției fiscale o singură dată, pentru motive justificate.

Comunicarea avizului de inspecție fiscală nu este obligatorie în următoarele situații:

- inspecția fiscală se efectuează în scopul soluționării unor cereri ale contribuabilului (ex. cereri de rambursare TVA)
- acțiuni de inspecție fiscală îndeplinite ca urmare a solicitării unor autorități, potrivit legii
- în cazul controlului inopinat.

Inspecția fiscală se desfășoară, de regulă, în spațiile de lucru ale contribuabilului sau dacă nu există un spațiu de lucru adecvat, la sediul organului fiscal, sau în orice alt loc stabilit de comun acord cu contribuabilul; aceasta se desfășoară în timpul programului de lucru al contribuabilului sau în afara programului cu acordul scris al contribuabilului și cu aprobarea conducătorului organului fiscal.

Organele de control fiscal au următoarele obligații:<sup>146</sup>

- să cunoască și să aplice corect, cu obiectivitate și profesionalism prevederile legislației contabile și fiscale și normele de aplicare a acestora

---

<sup>146</sup> Precizări ale Agenției Naționale de Administrare Fiscală Revista „TRIBUNA ECONOMICĂ”, București, nr.7/2004, pg.26



- sa prezinte contribuabilului verificat legitimația de control si ordinul de serviciu
- sa efectueze controlul in așa fel încât sa afecteze cat mai puțin activitatea curenta a contribuabililor verificați
- sa acorde atenție întrebărilor, nelămuririlor, reclamațiilor contribuabililor si sa dea dovada de înțelegere si sollicitudine in soluționarea acestora, potrivit legii
- sa întocmească si sa depună la sediul unității de care aparține, actele de control privind rezultatele verificării, potrivit metodologiei de control
- sa utilizeze cu eficienta timpul de control, sa păstreze si sa apere secretul operațiunilor contribuabililor verificați
- sa nu se angajeze direct sau indirect in relații de afaceri cu persoane fizice sau juridice controlate, relații care pot afecta îndeplinirea cu corectitudine a sarcinilor de control fiscal încredințate
- sa sesizeze organele de urmărire penala in legătura cu anumite constatări ce ar putea întruni elemente constitutive ale unei infracțiuni constatate cu ocazia exercitării atribuțiilor de control fiscal
- sa nu pretindă si sa nu primească nici un fel de bunuri in natura sau in bani, sa nu își creeze avantaje in legătura cu serviciul sau cu exercitarea funcției
- sa consemneze, conform legii, in registrul unic de control existent la contribuabil datele privind începerea controlului, obiectivele si rezultatele acestuia.

Înainte desfășurării unei acțiuni de inspecție fiscală la sediul, domiciliul sau reședința contribuabilului, acesta are dreptul sa fie înștiințat in legătura cu drepturile si obligațiile sale. Astfel, pe durata exercitării inspecției fiscale contribuabilii supuși acesteia au următoarele drepturi:<sup>147</sup>

- să fie informați asupra desfășurării controlului si eventualelor situații neclare
- să fie primii solicitați, in cazul in care sunt disponibili, pentru a furniza informații, date, documente si elemente pentru clarificarea si justificarea operațiunilor efectuate
- să beneficieze de asistenta de specialitate sau juridica pe toata durata controlului
- să beneficieze din partea organului de inspecție fiscală de un tratament just,confidențial si echitabil
- să conteste, potrivit legii,constatările înscrise in actele de control încheiate
- să fie protejați asupra secretului fiscal.

Contribuabilii supuși inspecției fiscale au următoarele obligații:

---

<sup>147</sup> Art.103-104, N.M.de aplicare a codului de procedura fiscală,Ed. Meteor Press,2004

- să se prezinte, la solicitarea organului de control, la data si locul stabilite pentru efectuarea inspecției fiscale
- să pună la dispoziție toate documentele,actele originale sau copii de certificare,situațiile si datele solicitate privind obiectul inspecției
- să permită accesul la locurile unde se afla bunurile si valorile supuse impozitării,precum si in locurile unde se afla documentele necesare inspecției fiscale
- sa furnizeze in scris si verbal, in legătura cu obiectul inspecției, toate explicațiile si elementele necesare clarificării operațiunilor economico-financiare efectuate
- sa manifeste respect fata de autoritatea de control, aducând la îndeplinire întocmai masurile din raportul de control ramase definitive,si sa informeze organul de inspecție fiscală despre aceasta
- sa notifice toate modificările intervenite in datele inițiale de identificare, inclusiv încetarea activității in termenele prevăzute de lege
- sa întocmească documente pentru orice operațiune impozabila si sa răspundă pentru realitatea si exactitatea datelor furnizate, precum si pentru autenticitatea documentelor in cauza furnizate organului de control
- sa refacă evidentele tehnico-operative si contabile prin care se justifica operațiunile efectuate,in situația in care acestea au fost pierdute sau distruse, in termen de maximum 60 de zile de la data producerii evenimentului
- sa întocmească si sa pună la dispoziție organului de control registrul unic de control
- sa dea o declarație pe propria răspundere la finalizarea inspecției fiscale, in care sa specifice ca au fost prezentate toate documentele necesare realizării acesteia
- sa creeze condiții corespunzătoare pentru desfășurarea inspecției fiscale
- sa se prezinte la sediul organului de control fiscal, la solicitarea scrisa a acestuia.

Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor lor, organele de inspecție fiscală procedează la:

- examinarea documentelor aflate in dosarul fiscal al contribuabilului si verificarea concordantei intre datele din evidenta contribuabilului cu cele din declarațiile fiscale
- verificarea locurilor unde se realizează activități generatoare de venituri impozabile
- solicitarea de informații de la terțe persoane

- discutarea constatărilor si solicitarea de explicații scrise de la reprezentanții legali ai contribuabililor sau împuterniciții acestora
- stabilirea de diferențe de obligații fiscale de plata si aplicarea de sancțiuni potrivit prevederilor legale
- dispunerea de masuri asiguratorii in condițiile legii.

Formele de inspecție fiscală sunt:

**a) inspecția fiscală generală**, care reprezintă activitatea de verificare a tuturor obligațiilor fiscale ale unui contribuabil, pentru o perioada de timp determinata;

**b) inspecția fiscală parțială**, care reprezintă activitatea de verificare a uneia sau mai multor obligații fiscale, pentru o perioada de timp determinata

Organele de inspecție fiscală pot aplica următoarele proceduri de control:

1) **controlul prin sondaj**, care consta in activitatea de verificare selectiva a documentelor si operațiunilor semnificative in care sunt reflectate modul de calcul, de evidențiere si de plata a obligațiilor fiscale datorate bugetului general consolidat;

2) **controlul inopinat**, care consta in activitatea de verificare factica si documentara, in principal, ca urmare a unei sesizări cu privire la existenta unor fapte de încălcare a legislației fiscale, fără anunțarea in prealabil a contribuabilului;

3) **controlul încrucișat**, care consta in verificarea documentelor si operațiunilor impozabile ale contribuabilului in corelație cu cele deținute de alte persoane; controlul încrucișat poate fi si inopinat.

Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat intr-un raport scris, in care se vor prezenta constatările inspecției, din punct de vedere factic si legal si care in structura se prezinta astfel :

**APROBAT,  
CONDUCATORUL ACTIVITĂȚII  
DE INSPECTIE FISCALA,**

**Funcția,  
Numele și prenumele,  
Semnătura și Stampila**

**RAPORT DE INSPECTIE FISCALA**

Încheiat - la data de

**CAPITOLUL I. - Date despre inspecția fiscală**

**CAPITOLUL II. - Date despre contribuabil**

**CAPITOLUL III. Constatări fiscale**

*(se completează pentru fiecare obligație fiscală care a fost verificată)*

1. Denumirea obligației fiscale
2. Obiective minimale avute în vedere
3. Baza de impunere

**CAPITOLUL IV - Alte constatări**

1. Organizarea și conducerea evidenței contabile
2. Utilizarea și ținerea registrelor

**CAPITOL V. Discuția finală cu contribuabilul**

1. Prezentarea sintezei punctului de vedere al contribuabilului
2. Analiza punctului de vedere al contribuabilului

**CAPITOL VI. Sinteza constatărilor inspecției fiscale**

**CAPITOLUL VII Anexe**

**Avizat  
Sef serviciu/birou,  
Nume, prenume,  
Semnătura**

**Întocmit,  
Organe de inspecție fiscală  
Nume, Prenume  
Funcția și Semnătura**

Aspectele cele mai importante care trebuie cuprinse în raportul de inspecție fiscală sunt prezentate detaliat în cele ce urmează:

### **1. Date despre inspecția fiscală**

Se vor preciza:

- pentru fiecare organ de inspecție fiscală: numele și prenumele, funcția, numărul legitimației, unitatea fiscală din care face parte și numărul și data ordinului de serviciu

- temeiul legal al efectuării inspecției fiscale

- numărul și data transmiterii avizului de inspecție fiscală, iar în cazul în care data începerii inspecției a fost amânată se va preciza numărul și data acordului și noul termen aprobat

- numărul de înregistrare și data începerii inspecției fiscale înscrisă în Registrul unic de control

- perioada supusă verificării și în care s-a desfășurat inspecția fiscală, precum și locul de desfășurare

- definirea obiectului de inspecție fiscală în corelație cu tematica înscrisă în ordinul de serviciu

- modul de ducere la îndeplinire a obligațiilor stabilite prin actul de control fiscal încheiat pentru perioada anterioară celei pentru care se efectuează inspecția fiscală.

### **2. Date despre contribuabil**

a) Se vor înscrie în primul rând datele de identificare ale contribuabilului cum sunt: denumire, domiciliul fiscal, numărul de înregistrare la Oficiul Registrului Comerțului, Codul de identificare fiscală, codul CAEN, mărimea capitalului social, subscris și vărsat, mențiuni despre majorarea/diminuarea capitalului social inițial.

b) Forma de proprietate, forma juridică, precum și principalii acționari/asociați și alte informații referitoare la aceștia în situația în care sunt constatate relații de participare la alt contribuabil cu care are relații de afaceri.

c) Conturile bancare prin comparare cu cele cuprinse în declarația depusă la Administrația Finanțelor Publice

d) Evoluția cifrei de afaceri și a rezultatului exercițiului financiar, conform ultimelor trei bilanțuri anuale, indiferent de perioada verificată.

e) Evidența documentelor cu regim special, cu prezentarea actelor cu care au fost achiziționate (documente utilizate, anulate precum și stocul celor ramase)

f) Prezentarea subunităților contribuabilului cu specificarea celor care prezintă un interes fiscal deosebit

g) Persoana răspunzătoare de administrarea activității verificate și persoana desemnată să reprezinte contribuabilul pe durata inspecției fiscale, precum și cea care răspunde de conducerea contabilității

h) Precizări despre efectuarea inventarierii patrimoniului conform prevederilor legale și valorificarea acestora

i) Principalii clienți și furnizori, precum și relațiile de afiliere, dacă există, între aceștia și contribuabilul verificat.

**3. Constatări fiscale** – se vor înscrie constatările pentru fiecare obligație fiscală care a făcut obiectul inspecției fiscale. (lista acestora fiind prezentată în anexa nr.1). Astfel, pentru fiecare obligație fiscală se va avea în vedere:

- **Denumirea obligației fiscale**, menționându-se perioada supusă inspecției fiscale și actele normative care reglementează această obligație fiscală în perioada controlată, prezentarea procedurii de control utilizată precum și precizarea facilităților fiscale de care a beneficiat contribuabilul și modul de respectare al acestora.

- **Obiectivele avute în vedere**, astfel:

- verificarea realității declarațiilor fiscale în corelație cu datele din documentele justificative existente în societate

- verificarea existenței și derulării contractelor, în vederea determinării tuturor operațiunilor impozabile și generatoare de venit realizate de contribuabil

- verificarea înregistrării tuturor veniturilor, a cheltuielilor aferente precum și corectitudinea utilizării sumelor cu drept de deducere din impozite, taxe sau alte contribuții datorate

- **Baza de impunere** – în cazul în care se constată de organele de inspecție fiscală aspecte care modifică baza de impunere se vor preciza:

- modul de interpretare a aspectelor fiscale de către contribuabil și punctul de vedere al inspecției fiscale față de aceasta

- consecințele fiscale ale abaterilor constatate și temeiul legal pentru modificarea bazei de impunere

- verificarea modului de calcul al bazei impozabile și stabilirea diferențelor precum și calculul impozitului, taxei sau contribuției stabilite suplimentar

- stabilirea responsabilităților pentru determinarea eronată a bazei impozabile și propuneri pentru sancționare conform legii, acolo unde este cazul.

**4. Alte constatări** – se vor avea în vedere aspecte referitoare la organizarea și conducerea evidenței contabile, urmărindu-se în principal respectarea prevederilor Legii contabilității.

**5. Discuția finală cu contribuabilul** – se vor preciza numărul și data documentului prin care contribuabilul este înștiințat despre data, ora și locul de desfășurare a discuției finale, precum și punctul de vedere al contribuabilului pentru fiecare diferență de impozit, taxă și contribuție. Punctul de vedere va fi anexat la Raportul de inspecție fiscală.

**6. Sinteza constatărilor inspecției fiscale**-pentru fiecare impozit, taxa sau contribuție la care s-au calculat diferențe și accesorii în sarcina contribuabilului se vor prezenta următoarele informații:

**Obligații fiscale suplimentare\***

| Nr crt | Denumire impozit, taxa, contribuție/ obligații fiscale accesorii | Perioada verificată/<br>Perioada pentru care s-au calculat obligații fiscale accesorii |              | Baza impozabilă stabilită suplimentar**<br>-lei- | Impozit, taxa, contribuție stabilită suplimentar/ obligații fiscale accesorii***<br>-lei- | Cod cont bugetar |
|--------|------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------|--------------|--------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------|------------------|
|        |                                                                  | De la data                                                                             | Până la data |                                                  |                                                                                           |                  |
| 1      | Obligație fiscală                                                | zz.ll.aa                                                                               | zz.ll.aa     |                                                  |                                                                                           |                  |
| 2      | Dobânda                                                          | zz.ll.aa                                                                               | zz.ll.aa     |                                                  |                                                                                           |                  |
| 3      | Penalități de întârziere                                         | zz.ll.aa                                                                               | zz.ll.aa     |                                                  |                                                                                           |                  |

\*Se va completa pentru fiecare obligație fiscală suplimentară stabilită de organele de inspecție fiscală

\*\*Se va completa cu suma totală a bazei impozabile stabilită suplimentar de inspecția fiscală și calculată în anexele la Raportul de inspecție fiscală, pentru fiecare categorie de impozit, taxă sau contribuție.

\*\*\*Se va completa cu valoarea totală a impozitului, taxei, contribuției sau a obligațiilor fiscale accesorii calculate suplimentar de inspecția fiscală în anexele la Raportul de inspecție fiscală.

Raportul de inspecție fiscală va fi semnat de organele de inspecție fiscală, avizat de șeful serviciului/biroului și aprobat de conducătorul activității de inspecție fiscală. Acesta va sta la baza întocmirii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală. Raportul se va întocmi în trei exemplare, din care unul pentru contribuabil și va fi înregistrat în Registrul unic de control al contribuabilului, unul pentru organele de inspecție fiscală și unul pentru Administrația finanțelor publice unde contribuabilul este luat în evidență ca plătitor de impozite și taxe.

**7. Anexe**-pentru fiecare impozit, taxă sau contribuție verificată, la raportul de inspecție fiscală se vor anexa situații, tabele, copii după documente, note explicative, necesare susținerii constatărilor, fiind parte integrantă din raportul de inspecție fiscală.<sup>148</sup> În ceea ce privește decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală se întocmește după următorul model având conținutul stabilit prin ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală:

<sup>148</sup> Ord. Nr.551/2004 al Președintelui A.N.A.F. privind modelul și conținutul „Raportului de inspecție fiscală” împreună cu anexele. Anexele cuprind modelul Raportului de inspecție fiscală ; Instrucțiuni privind întocmirea și obiectivele minimale ale raportului de inspecție fiscală precum și Nomenclatorul la bugetul general consolidat.

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR  
 AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA  
**DIRECTIA GEENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI**  
 GALATI  
 ACTIVITATEA DE INSPECTIE FISCALA  
**NR     din**

**DECIZIA DE IMPUNERE**

Privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția  
 fiscală

**1. DATELE DE IDENTIFICARE ALE CONTRIBUABILULUI**

Denumire contribuabil .....Cod identificare fiscală.....

Domiciliul fiscal.....

**2. DATELE PRIVIND CREANTA FISCALA**

**2.1.1 Obligațiile fiscale  
suplimentare**

| .....         |                                                                                |                                                                                                                          |                                    |                                                              |                                                                                                      |                        |
|---------------|--------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------|--------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------|
| N<br>rc<br>rt | Denumire<br>impozit, taxa<br>contribuție/<br>Obligații<br>fiscale<br>accesorii | Perioada<br>verificata<br>Perioada<br>pt. care s-au<br>calculat<br>obligații fiscale<br>accesorii<br>.....<br>de la data | .....<br>...<br>pana<br>la<br>data | Baza<br>impozabil<br>a stabilita<br>supliment<br>ar<br>-lei- | Impozit, taxa,<br>contrib.<br>stabilită<br>suplimentar<br>Obligații<br>fiscale<br>accesorii<br>-lei- | Cod<br>cont<br>bugetar |
| 1             | Obligație<br>fiscală                                                           |                                                                                                                          |                                    |                                                              |                                                                                                      |                        |
| 2             | Dobânda                                                                        |                                                                                                                          |                                    |                                                              |                                                                                                      |                        |
| 3             | Penalit. întâr<br>ziere                                                        |                                                                                                                          |                                    |                                                              |                                                                                                      |                        |

2.1.2. Motivele de fapt.....



### 2.1.3. Temeiul de drept

-----  
Actul normativ..., articol.....paragraf.....punct.....litera....alineat.....  
-----

| APROBAT,                                      | AVIZAT,             | INTOCMIT            |
|-----------------------------------------------|---------------------|---------------------|
| Conducătorul activității de inspecție fiscală | Sef serviciu        | Numele si prenumele |
| Funcția                                       |                     | Semnătura           |
| Numele si Prenumele                           | Numele si prenumele | Numele si prenumele |
| Semnătura si stampila                         | Semnătura           | Semnătura           |

## 4.4. Controlul legislativului – Curtea de Conturi

### 4.4.1. Organizarea Curții de Conturi

Curtea de Conturi a României, instituție fundamentală a statului de drept, reînființată în baza Constituției României din anul 1991, este instituția supremă de control financiar ulterior extern, asupra modului de formare, de administrare și de întrebuințare a resurselor financiare ale statului și ale sectorului public. Până în octombrie 2003 această instituție a exercitat și atribuții jurisdicționale.<sup>149</sup>

Din luna noiembrie 2003, odată cu intrarea în vigoare a noii constituții, modificată și completată prin Legea de revizuire a Constituției României<sup>150</sup>, aprobată prin referendumul național din 18-19 octombrie 2003, atribuțiile jurisdicționale ale Curții de Conturi, în condițiile legii organice, au fost preluate de către instanțele de judecată specializate. Tot în Constituția României revizuită se arată că : „Până la constituirea instanțelor judecătorești specializate, litigiile rezultate din activitatea Curții de Conturi, vor fi soluționate de către instanțele judecătorești ordinare<sup>151</sup>

Curtea de Conturi a României (C.C.R.) este considerată continuatoarea Înaltei Curți de Conturi a României care a funcționat din 1864 până în anul 1948. În perioada regimului comunist, un organism care a exercitat responsabilități ale Înaltei Curți, a funcționat între anii 1973-1989 – Curtea Superioară de Control Financiar.

Ca și predecesoarea sa, Curtea de Conturi a României este în mod clar o Instituție Supremă de Audit de tip Curte.

<sup>149</sup> Constituția României din 1991 – M.Of. 233/21.11.1991

<sup>150</sup> Legea de revizuire a Constituției României, M.Of. 758/29.10.2003

<sup>151</sup> Constituția României, M.Of. nr. 767/31.10.2003

Curtea de Conturi funcționează pe lângă Parlamentul României și își desfășoară activitatea în mod independent, în conformitate cu dispozițiile prevăzute în Constituție și în legile țării.

La nivel central, Curtea de Conturi se compune din Secția de Control Financiar Ulterior și din Secretariatul General.

Conducerea Curții de Conturi este asigurată de Plenul Curții de Conturi, compus din consilieri de conturi numiți de Parlament, de Comitetul de Conducere, de Președinte și Vicepreședinte aleși din rândul consilierilor de conturi. Curtea de Conturi cuprinde și 42 de structuri teritoriale – Camerele de conturi județene și a municipiului București.

Până la revizuirea Constituției României, pe lângă Curte funcționa Procurorul general financiar și procurori financiari inclusiv la nivelul teritorial.

Urmare noilor reglementări, procurorii financiari au fost preluați de Ministerul Public, ca urmare a reorganizării Curții de Conturi prin legea sa organică.

În noua Constituție a României din 2003 cu privire la independența acestei instituții este prevăzut<sup>152</sup> :

*„Consilierii de conturi sunt numiți de Parlament pentru un mandat de 9 ani, care nu poate fi prelungit sau înnoit.*

*Membrii Curții de Conturi sunt independenți în exercitarea mandatului lor și inamovibili pe toată durata acestuia. Ei sunt supuși incompatibilităților prevăzute de lege pentru judecători”.*

Față de cele menționate, putem afirma că așa cum este definit prin Constituție, acestei instituții i se conferă o poziție solidă în cadrul instituțiilor fundamentale ale statului, asigurându-se o **deplină și reală independență** atât a membrilor Curții de Conturi (consilieri de conturi), a personalului de control în raport cu entitatea controlată, puterea executivă (Guvern) și Parlament.

În ceea ce privește independența financiară aceasta este asigurată în sensul ca în legea de organizare și funcționare a Curții de Conturi a României este prevăzut: „Curtea de Conturi își întocmește buget propriu” care se prevede distinct în bugetul de stat.

#### ***4.4.2. Atribuțiile de control ale Curții de Conturi***

În legea de organizare și funcționare a Curții de Conturi se definește pe larg mandatul de audit al acestei instituții, care acoperă controlul asupra formării,

---

<sup>152</sup> Constituția României din 1991, revizuită prin Legea de revizuire a Constituției României din 18 sept.2003, art.139, M.Of. nr. 669/22.09.2003.

gestionării și utilizării resurselor financiare ale statului și ale sectorului public ca și gestionarea bunurilor publice sau private ale statului și ale entităților locale.<sup>153</sup>

Aceasta include și controlul fondurilor speciale, fondurilor de trezorerie, Banca Națională a României, regiile autonome, companiile și societățile naționale, societățile comerciale la care instituțiile publice dețin acțiuni mai mult de 50% din capitalul social.

Există prevederi care abilitază Curtea să controleze persoanele juridice care beneficiază de credite garantate de Guvern, de subvenții și alte forme de sprijin public; de concesiuni și închirieri de bunuri aparținând domeniului public sau privat al statului sau al unităților administrativ-teritoriale.

De asemenea, Curtea execută controale asupra gospodăririi resurselor financiare privind protecția mediului, îmbunătățirea calității condițiilor de viață și de muncă, asupra utilizării fondurilor puse la dispoziția României de către Uniunea Europeană prin Programul SAPARD și a cofinanțării aferente, cât și de utilizare a fondurilor provenite din asistența financiară acordată României de Uniunea Europeană și din alte surse de finanțare internațională.

Un prerogativ foarte important acordat pe linia de control acestei instituții este verificarea cu privire la respectarea de către autoritățile cu atribuții în domeniul privatizării a metodelor și procedurilor de privatizare prevăzute de lege, precum și asupra modului în care acestea au asigurat respectarea clauzelor contractuale stabilite prin contractele de privatizare, asupra modului cum au fost respectate dispozițiile legale privind modul de administrare și întrebuințare a resurselor financiare rezultate din acțiunile de privatizare.

Aceste controale pot fi exercitate indiferent de momentul în care s-a desfășurat procesul de privatizare prin vânzarea acțiunilor deținute de stat la societățile comerciale până la clarificarea tuturor aspectelor.

De reținut că această instituție are ca principală atribuție verificarea conturilor anuale de execuție a bugetelor publice, adică în principal a contului general anual de execuție a bugetului de stat, a contului anual de execuție a bugetului asigurărilor sociale de stat, a conturilor anuale de execuție a bugetelor locale, conturile anuale de execuție a bugetelor fondurilor speciale, a conturilor fondurilor de tezaur, a contului anual al datoriei publice a statului și situația garanțiilor guvernamentale pentru credite interne și externe primite de alte persoane juridice.

În urma controalelor efectuate, Curtea de Conturi în calitatea pe care o are de instituție supremă de control financiar ulterior extern, este singura competentă conform legii ca în urma verificării conturilor anuale de execuție bugetară să

---

<sup>153</sup> Art. 16-19 din Legea privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, republicată și modificată prin Legea nr. 77/2002 – M.Of. 104/7.02.2002

hotărăscă asupra descărcării de gestiune. Orice decizie a autorității executive privind descărcarea de gestiune, nu este decât provizorie.<sup>154</sup>

**Descărcarea de gestiune reprezintă o atestare de legalitate asupra formării, administrării și întrebuințării resurselor financiare ale statului și ale unităților administrativ-teritoriale, precum și asupra gestionării patrimoniului acestora care se acordă ordonatorilor de credite de către Curtea de Conturi, pentru exercițiile bugetare încheiate în condițiile în care în urma verificării bilanțurilor și a conturilor de execuție bugetară nu se constată fapte cauzatoare de prejudicii sau alte abateri cu caracter financiar contabil sau despăgubirile civile actualizate au fost recuperate.**<sup>155</sup>

De asemenea, poate fi acordată descărcarea de gestiune dacă până la data examinării rapoartelor de către complete, abaterile sau neregulile financiare și contabile au fost înlăturate, iar prejudiciul și despăgubirile civile actualizate au fost recuperate. Descărcarea de gestiune se acordă de complete compuse din trei consilieri de conturi pentru ordonatorii principali de credite la nivelul central al Curții de Conturi și de complete constituite din directorul, directorul adjunct și un controlor financiar din cadrul Camerei de Conturi județene, pentru ordonatorii de credite secundari și terțiari.<sup>156</sup>

Curtea de Conturi efectuează și controlul execuției bugetelor Camerei Deputaților, Senatului, Administrației Prezidențiale, Guvernului, Curții Supreme de Justiție, Curții Constituționale, Consiliului legislativ și Avocatului Poporului, în vederea acordării descărcării de gestiune. Controlul bugetului Curții de Conturi se exercită de către o comisie instituită în acest scop de către cele două Camere ale Parlamentului<sup>157</sup>.

Din prevederile legislative existente, rezultă că, Curtea este împuternicită să efectueze întreaga gamă de audituri prevăzute de standardele internaționale.

Activitatea de audit efectuată în practică este în principal de tip legalitate, iar auditul performanței este practicat pe o scară mai redusă.

Curtea de Conturi nu realizează tipul de audit de atestare financiară, însă abordează acest aspect ca o opțiune deschisă pentru viitor.

Curtea de Conturi, ca organ suprem de control financiar ulterior extern, în îndeplinirea atribuțiilor pe care i le conferă legea, mai are competența:

- să evalueze activitatea de control financiar propriu a persoanelor juridice controlate;

---

<sup>154</sup> Legea privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, art.29 republicată și modificată prin Legea nr. 77/2002, M.Of. 104/7.02.2002

<sup>155</sup> [www.rcc.ro](http://www.rcc.ro).

<sup>156</sup> Art.31 pct.1-7 din Legea de organizare și funcționare a Curții de Conturi, republicată și modificată – M.Of. 104/7.02.2002

<sup>157</sup> Art.20 al.1,2 din Legea de organizare și funcționare a Curții de Conturi, republicată și modificată, M.Of. nr. 107/7.02.2003

- să solicite organelor de control financiar și ale Băncii Naționale a României verificarea cu prioritate a unor obiective, în cadrul atribuțiilor lor legale;
- să ceară și să utilizeze pentru exercitarea funcției sale de control, rapoartele celorlalte organisme cu atribuții de control financiar.

În baza constatărilor rezultate din controlul efectuat, Curtea de Conturi are dreptul să decidă :

- suspendarea aplicării măsurilor care contravin reglementărilor legale din domeniul financiar, contabil și fiscal;
- blocarea fondurilor bugetare sau speciale, atunci când se constată utilizarea nelegală sau ineficientă a acestora;
- înlăturarea neregulilor constatate în activitatea financiar-contabilă controlată, corectarea bilanțurilor contabile, a conturilor de profit și pierdere și a conturilor de execuție.

În conformitate cu prevederile din Legea Curții, Parlamentul poate solicita acestei instituții să-și dea avizul în legătură cu proiectul de buget și cu alte proiecte de legi legate de finanțele publice.

#### ***4.4.3. Autoritatea de audit***

În vederea îndeplinirii unor obligații ce revin României în procesul de integrare europeană, pe lângă Curtea de Conturi se constituie Autoritatea de audit pentru fondurile acordate României de Uniunea Europeană prin programele ISPA și SAPARD și pentru fondurile ce vor fi acordate în perioada postaderare, denumită în continuare Autoritatea de audit, care are atribuții, respectiv proceduri de lucru proprii. Autoritatea de audit este un organism fără personalitate juridică, independent din punct de vedere operational fata de Curtea de Conturi, și are sediul în municipiul București.

Autoritatea de audit isi desfasoara activitatea in teritoriu prin Oficii regionale de audit care functioneaza pe langa Camerele de conturi judetene.

În conformitate cu prevederile legislației comunitare și naționale aplicabile programelor ISPA și SAPARD, precum și fondurilor aferente asistenței financiare acordate României de Uniunea Europeană în perioada postaderare, atribuțiile Autorității de audit sunt, în principal, următoarele:<sup>158</sup>

- a) audit de sistem, verificarea pe baza de esantion și audit final;
- b) verificări și audit extern asupra fondurilor structurale de care va beneficia România începând cu anul 2007;

---

<sup>158</sup> Art.14<sup>2</sup> din Legea nr. 94 / 1992 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, republicata și modificata, M.Of. nr.104/2002.

c) verificarea anuală a modului de funcționare a sistemelor de management și control stabilite pentru derularea programelor ISPA și SAPARD;

d) verificarea cheltuielilor eligibile declarate, pe baza de esanșion reprezentativ;

e) efectuarea unor verificări adecvate în vederea emiterii declarațiilor la finalizarea măsurilor și programelor;

f) certificarea conturilor anuale SAPARD în ceea ce privește integralitatea, acuratețea și veridicitatea acestora;

g) verificarea existenței și corectitudinii elementului de cofinanțare național.

Pentru realizarea atribuțiilor ce îi revin, Autoritatea de audit încheie acorduri cu structurile responsabile pentru coordonarea fondurilor aferente programelor ISPA și SAPARD, respectiv cu autoritățile de management pentru fondurile aferente asistenței financiare acordate României de către Uniunea Europeană în perioada postaderare.

Autoritatea de audit este condusă de un președinte și un vicepreședinte, numiți de plenul Curții de Conturi dintre consilierii de conturi în funcție, pentru un mandat cu o durată de 3 ani. Acest mandat poate fi reînnoit o singură dată. Durata primului mandat începe la data numirii de către plenul Curții de Conturi.

Autoritatea de audit prezintă anual sau ori de câte ori este nevoie rapoarte de activitate plenului Curții de Conturi.

Structura organizatorică a Autorității de audit se aproba de către plenul Curții de Conturi, la propunerea președintelui Autorității de audit. Coordonarea și atribuțiile structurilor din aparatul propriu al Autorității de audit și ale personalului se stabilesc prin regulamentul de organizare și funcționare, parte integrantă a Regulamentului de organizare și funcționare a Curții de Conturi.

#### ***4.4.4. Valorificarea finală a constatărilor Curții de Conturi***

Pentru valorificarea constatărilor Curții de Conturi pe lângă modalitățile prevăzute în legea de organizare și funcționare a acesteia, Plenul acestei instituții supreme de control a elaborat și aprobat Norme metodologice de valorificare a constatărilor acestui organism.

Ca urmare a controalelor efectuate de organele de control ale Curții de Conturi, se întocmesc următoarele tipuri de acte de control financiar.<sup>159</sup>

a) În cazul verificării conturilor anuale de execuție bugetară, controlorii financiari întocmesc :

- **raport de control**
- **raport de control intermediar**

---

<sup>159</sup> Norme de Control Financiar Ulterior Extern și de Valorificare a Constatărilor, cap.V, art.27-36, emitent Curtea de Conturi a României, martie 2002.

b) În cazul controalelor efectuate pe parcursul execuției bugetare la instituțiile publice și la celelalte persoane juridice la care Curtea este abilitată de lege, se întocmesc :

- **proces-verbal de constatare;**
- **notă unilaterală.**

Acte de control comune :

- **notă de constatare**
- **proces-verbal de constatare a abaterilor - în cazul nerespectării de către persoanele fizice sau juridice supuse controlului sau jurisdicției Curții de Conturi, a obligației de a-i transmite actele, documentele și informațiile la termenele stabilite de Curte**
- **proces-verbal de constatare a contravențiilor.**

**Raportul de control** se întocmește de către controlorii financiari desemnați să verifice conturile de execuție bugetară și se semnează numai de către aceștia.

**CURTEA DE CONTURI A ROMÂNIEI**  
**DIVIZIA/DCFU**

**MODEL**

### **RAPORT DE CONTROL**

**Localitatea \_\_\_\_\_ ziua \_\_, luna \_\_, anul \_\_\_\_\_**

Subsemnatul \_\_\_\_\_, având funcția de controlor financiar în cadrul \_\_\_\_\_ (denumirea structurii de control), în temeiul Legii nr.94/1992, republicată, modificată și completată prin Legea nr.77/2002 și a delegației nr. \_\_\_\_\_ am efectuat în perioada \_\_\_\_\_ controlul \_\_\_\_\_ (denumirea exactă a obiectivelor controlului și perioada supusă verificării) la \_\_\_\_\_ (denumirea persoanei juridice verificate; cod fiscal) din \_\_\_\_\_ (localitatea și adresa completă).

În perioada supusă controlului și în timpul controlului, conducerea executivă a persoanei juridice verificate a fost asigurată de \_\_\_\_\_ (se va înscrie pe perioade, numele, prenumele și funcția persoanelor care au asigurat conducerea executivă în perioada supusă controlului și în timpul controlului).

**Conținut:**

- În cazul în care nu se constată nereguli financiar – contabile, abateri financiare și/sau prejudicii, fapte cu caracter infracțional, în raportul de control se prezintă obiectivele verificate;
- În cazul în care se constată nereguli, abateri financiare, și/sau prejudicii, fapte cu caracter infracțional, în raportul de control se vor prelua în mod succint aspectele tratate în rapoartele de control intermediare.

Prezentul raport de control a fost întocmit în ..... exemplare.

**Echipa de control,**  
Controlori financiari  
Numele și prenumele

Semnătura

În raportul de control se vor înscrie toate obiectivele verificate. În situația în care se constată nereguli financiar-contabile, abateri financiar-contabile sau prejudicii, acestea vor fi consemnate în rapoarte de control intermediare. Acestea se semnează de către controlorii financiari și de către reprezentanții legali ai persoanei juridice controlate. Sinteza constatărilor cuprinse în rapoartele de control intermediare se consemnează în raportul de control.

Faptele prevăzute de lege ce întrunesc elementele constitutive ale infracțiunii pot fi consemnate separat într-un **raport de control intermediar**, după următorul model, în care nu vor fi consemnate și alte constatări.

**CURTEA DE CONTURI A ROMÂNIEI**  
**DIVIZIA/DCFU**

**MODEL**

### **RAPORT DE CONTROL INTERMEDIAR**

**Localitatea \_\_\_\_\_ ziua \_\_, luna \_\_, anul \_\_\_\_\_**

Subsemnatul \_\_\_\_\_, având funcția de controlor financiar în cadrul \_\_\_\_\_ (denumirea structurii de control), în temeiul Legii nr.94/1992, republicată, modificată și completată prin Legea nr.77/2002 și a delegației nr. \_\_\_\_\_ am efectuat în perioada \_\_\_\_\_ controlul \_\_\_\_\_ (denumirea exactă a obiectivelor controlului și perioada supusă verificării) la \_\_\_\_\_



(denumirea persoanei juridice verificate; cod fiscal) din \_\_\_\_\_  
(localitatea și adresa completă).

În perioada supusă controlului și în timpul controlului, conducerea executivă a unității a fost asigurată de \_\_\_\_\_ (se va înscrie pe perioade, numele, prenumele și funcția persoanelor care au asigurat conducerea executivă în perioada supusă controlului și în timpul controlului).

Urmare controlului efectuat, au fost constatate fapte prin care au fost cauzate: prejudicii, nereguli sau abateri cu caracter financiar, pentru care există indicii că au fost comise cu încălcarea legii penale, astfel:

1. a) Fapta;  
b) Legea sau altă reglementare încălcată;  
c) Consecințele faptei (cuantificarea pagubei și a foloaselor nerealizate);

d) Persoanele răspunzătoare, stabilite cu întrunirea elementelor constitutive ale răspunderii civile delictuale: existența faptei ilicite, a prejudiciului cert, patrimonial, legătura de cauzalitate între fapta ilicită și prejudiciu, existența culpei.

e) Măsurile luate în timpul și ca urmare a controlului.

2. a)  
b)  
c)  
d)  
e)

n a)  
b)  
c)  
d)  
e)

Prezentul raport de control intermediar a fost întocmit în ..... exemplare și a fost înregistrat sub nr. \_\_\_\_\_ din \_\_\_\_\_, la unitatea controlată, din care un exemplar a fost lăsat acesteia, iar ..... au fost luate de organele de control.

Prin semnarea raportului de control intermediar se recunoaște restituirea actelor și documentelor puse la dispoziția organelor de control.

**Echipa de control,**  
Controlori financiari  
Numele și prenumele  
Semnătura

**Conducerea unității controlate,**  
Numele și prenumele - funcția  
Semnătura

În funcție de gravitatea și de efectul în timp al faptelor cu caracter infracțional constatate, raportul de control intermediar poate fi încheiat înainte de finalizarea controlului, urmând să fie examinat în regim de urgență de către complet, în vederea dispunerii sesizării organelor de urmărire penală, competente.

În raportul de control, controlorii financiari prezintă constatările și concluziile lor cu privire la obiectivele verificate ce intră în atribuțiile de control ale Curții de Conturi, potrivit legii și formulează propuneri cu privire la măsurile ce urmează a fi luate în legătură cu situația conturilor.

În funcție de natura constatărilor cuprinse în raportul de control întocmit, în concordanță cu competențele Curții de Conturi, controlorii financiari pot propune:

- descărcarea de gestiune în cazul în care au fost îndeplinite condițiile cerute de lege;

- sesizarea instanțelor judecătorești specializate pentru :

- stabilirea răspunderii juridice potrivit legii, în cazul constatării de fapte prin care au fost cauzate prejudicii .
- dispunerea măsurilor de recuperare a sumelor datorate bugetului de stat, unităților administrativ-teritoriale sau instituțiilor publice, reprezentând obligații financiare ale persoanelor juridice verificate constatate în urma controlului și consemnate în rapoartele de control intermediare.

În cazul când există pericolul înstrăinării bunurilor ce aparțin persoanelor răspunzătoare, completele prevăzute de lege, pot solicita instanțelor judecătorești specializate încuviințarea pentru luarea măsurilor asiguratorii în limita valorii prejudiciului constat.

**Procesul-verbal de constatare** se întocmește când se exercita controlul pe parcursul execuției bugetare, când se constată nereguli financiar-contabile, abateri cu caracter financiar-contabil și prejudicii sau fapte care potrivit legii penale constituie infracțiuni.

**PROCES -VERBAL DE CONSTATARE**

**Localitatea \_\_\_\_\_ ziua \_\_, luna \_\_, anul \_\_\_\_\_**

Subsemnatul \_\_\_\_\_, având funcția de controlor financiar în cadrul \_\_\_\_\_ (denumirea structurii de control), în temeiul Legii nr.94/1992, republicată, modificată și completată prin Legea nr.77/2002 și a delegației nr. \_\_\_\_\_ am efectuat în perioada \_\_\_\_\_ controlul \_\_\_\_\_ (denumirea exactă a obiectivelor controlului și perioada supusă verificării) la \_\_\_\_\_ (denumirea persoanei juridice verificate; cod fiscal) din \_\_\_\_\_ (localitatea și adresa completă).

În perioada supusă controlului și în timpul controlului, conducerea executivă a unității a fost asigurată de \_\_\_\_\_ (se va înscrie pe perioade, numele, prenumele și funcția persoanelor care au asigurat conducerea executivă în perioada supusă controlului și în timpul controlului).

Urmare controlului efectuat, au fost constatate fapte prin care au fost cauzate prejudicii, nereguli sau abateri cu caracter financiar sau pentru care există indicii că au fost comise cu încălcarea legii penale, astfel:

1.    a) Fapta;  
      b) Legea sau altă reglementare încălcată;  
      c) Consecințele faptei (cuantificarea pagubei și a foloaselor nerealizate);  
      d) Persoanele răspunzătoare, stabilite cu întrunirea elementelor constitutive ale răspunderii civile delictuale: existența faptei ilicite, a prejudiciului cert, patrimonial, legătura de cauzalitate între fapta ilicită și prejudiciu, existența culpei.  
  
      e) Măsurile luate în timpul și ca urmare a controlului.

2.    a)  
      b)

- c)
- d)
- e)

- n
- a)
  - b)
  - c)
  - d)
  - e)

Prezentul proces-verbal de constatare a fost întocmit în ..... exemplare și a fost înregistrat sub nr. \_\_\_\_\_ din \_\_\_\_\_, la unitatea controlată, din care un exemplar a fost lăsat acesteia, iar ..... au fost luate de organele de control .

Prin semnarea procesului-verbal de constatare se recunoaște restituirea actelor și documentelor puse la dispoziția organelor de control.

**Echipa de control,**  
Controlori financiari

**Conducerea unității controlate,**  
Numele și prenumele - funcția

Numele și prenumele  
Semnătura

Semnătura

\* Pentru persoanele care au contribuit la producerea abaterilor, neregulilor, prejudiciilor, se vor solicita explicații scrise și datele de identificare. În cazul în care nu au fost date explicații, datele de identificare ale acestora se vor solicita conducerii unității și vor fi anexate obligatoriu la actul de control.

Faptele prevăzute de lege ce întrunesc elementele constitutive ale infracțiunii se consemnează separat într-un proces-verbal de constatare, în care nu vor fi consemnate și alte constatări. Acesta va fi înaintat organului de urmărire penală. În funcție de gravitatea faptelor și efectele produse în timp, procesele-verbale de constatare pot fi încheiate până la finalizarea controlului și valorificate în regim de urgență.

Procesul verbal de constatare se semnează de către controlorii financiari și de reprezentanții legali ai persoanelor juridice controlate.

**Nota unilaterală** se întocmește în cazul controalelor efectuate pe parcursul execuției bugetare, precum și în cazul controalelor efectuate la celelalte persoane juridice supuse controlului Curții de Conturi, când nu se constată nereguli financiar-contabile, abateri cu caracter financiar-contabil sau prejudicii și fapte care potrivit legii penale constituie infracțiuni. Este obligatorie consemnarea perioadei, obiectivelor, documentelor și eşantioanelor verificate.

**Nota de constatare** se întocmește în cazul în care, ca urmare a controalelor efectuate de Curtea de Conturi se constată fapte pentru care răspunderea juridică nu se poate reține la persoana juridică controlată ci, existând date că răspunderea s-ar localiza la o altă persoană juridică.

Nota de constatare se întocmește și în cazul în care se impune efectuarea unor controale încrucișate, cu participarea mai multor Camere de Conturi județene, controale ce se vor desfășura cu avizul diviziei sectoriale în a cărei competență intră domeniul controlat.

Nota de constatare se întocmește până la finalizarea controlului în cazurile în care se constată abateri a căror reconstituire ulterioară nu este întotdeauna posibilă sau care nu mai pot fi dovedite ulterior.

În nota de constatare se consemnează situația de fapt, precum și măsurile luate operativ pentru remedierea deficiențelor constatate.

Nota de constatare se semnează de către controlorii financiari, reprezentanții legali ai persoanei juridice controlate și eventual de către alte persoane în prezența cărora s-a efectuat constatarea.

**Procesul-verbal de constatare a contravențiilor** se întocmește de către controlorii financiari după modelul și procedura prevăzută de legea contravențiilor, când se constată fapte definite de legea contravențiilor a căror constatare intră în competența Curții de Conturi.

**PROCES-VERBAL DE CONSTATARE AL  
CONTRAVENȚIILOR NR. \_\_\_\_\_**  
**Localitatea \_\_\_\_\_, ziua \_\_\_\_\_, luna \_\_\_\_\_, anul \_\_\_\_\_**

Subsemnatul \_\_\_\_\_ având funcția de controlor financiar, în cadrul (denumirea structurii de control) \_\_\_\_\_ am constatat că numitul<sup>\*)</sup> \_\_\_\_\_ născut în anul \_\_\_\_\_ luna \_\_\_\_\_ ziua \_\_\_\_\_ localitatea \_\_\_\_\_ județul \_\_\_\_\_, fiul lui \_\_\_\_\_ și al \_\_\_\_\_, domiciliat în \*) \_\_\_\_\_ str. (comuna) \_\_\_\_\_ județul \_\_\_\_\_ legitimat cu BI seria \_\_\_\_\_ nr. \_\_\_\_\_ cod numeric \_\_\_\_\_, emis de Poliția \_\_\_\_\_ la data \_\_\_\_\_ în exercitarea atribuțiilor de serviciu, în calitate de \_\_\_\_\_ (funcția ocupată), la unitatea \_\_\_\_\_, din localitatea \_\_\_\_\_, județul \_\_\_\_\_, a săvârșit următoarele abateri cu \_\_\_\_\_ caracter \_\_\_\_\_ contravențional:

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

(se vor preciza atribuțiile de serviciu ale acestora, actele administrative prin care au fost stabilite și abaterea săvârșită).

Fapta se încadrează la \_\_\_\_\_ alin. \_\_\_\_\_ din \_\_\_\_\_ și se sancționează cu amendă de la \_\_\_\_\_ lei la \_\_\_\_\_ lei, în baza : \_\_\_\_\_ (se va preciza și temeiul legal al constatării contravenției și aplicării sancțiunii de către echipa de control).

Amenda stabilită de echipa de control este de \_\_\_\_\_ lei.

Obiecțiuni la procesul-verbal de constatare al contravențiilor:

\*) Pentru persoanele juridice se adaptează în mod corespunzător cu denumirea și sediul acestora.

---

---

Amenda în sumă de \_\_\_\_\_ (în cifre) \_\_\_\_\_ (în litere), se va achita la Trezoreria teritorială a Ministerului Finanțelor, în termen de 15 zile de la data prezentului proces-verbal de constatare al contravențiilor.

Prevederile Ordonanței Guvernului nr.2/2001, privind regimul juridic al contravențiilor, se aplică în mod corespunzător.

CONTROLOR FINANCIAR,  
CONTRAVENTIENT,

Nume și Prenume  
Semnătura  
MARTOR \*\*),

Nume și Prenume  
Semnătura

Nume și Prenume  
Buletin de identitate  
Domiciliul  
Semnătura

Plângerea împotriva procesului-verbal de constatare a contravențiilor, depusă la divizia/direcția de control financiar ulterior teritorială din care face parte controlorul financiar care l-a încheiat, se înregistrează în registrul de intrare-ieșire a corespondenței, eliberându-i-se depunătorului o dovadă în acest sens. Plângerea și dosarul cauzei, respectiv înscrisurile doveditoare cu privire la săvârșirea contravenției se trimit de îndată Judecătoriei în a cărei rază teritorială a fost săvârșită contravenția.

**Procesul-verbal de constatare a abaterilor**, se întocmește de organele de control, când se constată:

- nerespectarea obligației de a prezenta Curții de Conturi, în termenele stabilite, conturile ce urmează a fi verificate;
- neaducerea la îndeplinire a măsurilor dispuse prin decizii emise, rămase definitive;
- nerespectarea de către persoanele juridice și fizice supuse controlului sau jurisdicției Curții de Conturi, a obligației de a-i transmite actele, documentele și informațiile solicitate la termenele stabilite de Curte și să-i asigure accesul în sediile lor.

---

\*\*) Când se refuză semnarea procesului-verbal de către contravenient.

**PROCES -VERBAL DE CONSTATARE**

a abaterilor prevăzute de 127 și 128 din Legea nr 94/1992, republicată, modificată  
și completată prin Legea nr.77/2002

Localitatea ....., ziua ....., luna ....., anul .....

Subsemnatul \_\_\_\_\_, având funcția  
de controlor financiar, în cadrul (denumirea structurii de control) \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_ am constatat că numitul\*)  
\_\_\_\_\_ născut în anul \_\_\_\_\_ luna \_\_\_\_\_ ziua \_\_\_\_\_  
localitatea \_\_\_\_\_ județul \_\_\_\_\_, fiul lui \_\_\_\_\_ și al  
\_\_\_\_\_, domiciliat în \*) \_\_\_\_\_ str. (comuna) \_\_\_\_\_  
județul \_\_\_\_\_, legitimat cu BI seria \_\_\_\_\_ nr. \_\_\_\_\_ cod  
numeric \_\_\_\_\_ emis de Poliția \_\_\_\_\_ la data \_\_\_\_\_, în calitate  
de \_\_\_\_\_ (funcția de conducere ocupată) la unitatea \_\_\_\_\_ a săvârșit  
următoarele abateri:

\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_ (se  
va preciza în ce constă abaterea, anexându-se eventualele dovezi pentru susținerea  
constatării).

Abaterea se încadrează la \_\_\_\_\_ alin. \_\_\_\_\_ din Legea nr. 94/1992,  
republicată, modificată și completată prin Legea nr.77/2002.

Potrivit prevederilor art.129 din Legea nr.94/1992, republicată, modificată și  
completată prin Legea nr.77/2002, amenda se stabilește de instanțele de judecată,  
în conformitate cu art.40 din aceeași lege.

**Echipa de control**

Controlori financiari

**Nume și Prenume**

Semnătura

\*) Pentru persoanele juridice se adaptează în mod corespunzător cu denumirea și sediul acestora.



Procesul verbal de constatare a abaterilor în cazul nerespectării de către persoanele fizice sau juridice supuse controlului sau jurisdicției Curții de Conturi, a obligației de a-i transmite actele, documentele și informațiile la termenele stabilite de Curte se întocmește și se semnează de controlorul financiar, după care se înaintează instanțelor de judecată competente.

Pentru misiunile de audit efectuate în baza prevederilor din Legea Curții de Conturi, se întocmește Raport de audit.

### **Reguli de întocmire a actelor de control financiar**

Controlorii financiari vor înscrie în mod obligatoriu în actele de control, următoarele date cu caracter general:

- numele și prenumele controlorilor financiari care au efectuat controlul;
- structura de control financiar care efectuează controlul;
- numărul și data delegației de control;
- denumirea și adresa persoanei juridice controlate;
- codul fiscal/ numărul de înregistrare la Registrul Comerțului al persoanei juridice controlate;
- perioada supusă controlului;
- obiectivele controlului;
- ordonatorii de credite/conducătorii persoanei juridice controlate, în perioada supusă controlului și în timpul controlului, cu precizarea intervalelor în care au asigurat conducerea;
- perioada în care s-a efectuat controlul.

În cazul semnării actului de control cu obiecțiuni, acestea trebuie depuse la structura Curții de Conturi care a efectuat controlul, în termen de cinci zile lucrătoare de la înregistrarea actului de control la persoana juridică controlată.

Dacă conducerea persoanei juridice controlate, refuză să semneze actul de control, acest fapt va fi menționat de către controlorii financiari și nu constituie motiv pentru nevalorificarea constatărilor potrivit legii.

Actele de control prin care s-au consemnat abateri cu caracter financiar-contabil se întocmesc în numărul de exemplare care să asigure (cu semnătură în original): un exemplar la persoana juridică controlată, un exemplar la structura de control ce a efectuat controlul și un exemplar pentru structurile Curții de Conturi prin care se valorifică constatările. Numărul de exemplare în care a fost întocmit actul de control se consemnează la finalul acestuia. De asemenea, la finele actelor de control se va menționa că, prin semnarea acestora de către conducerea entității verificate, se certifică restituirea documentelor puse la dispoziția organelor de control.

Explicațiile scrise de la persoanele în cauză pot fi luate în orice moment al controlului formulate astfel încât să asigure clarificarea împrejurărilor în care au fost produse faptele reținute de control, după următorul model:

## EXPLICAȚII SCRISE SOLICITATE

Domnului (doamnei) \_\_\_\_\_ încadrat(ă) la  
\_\_\_\_\_ (instituția publică, regia autonomă,  
societatea comercială, bancară etc.) în funcția de \_\_\_\_\_  
în perioada \_\_\_\_\_ (perioada controlată) având domiciliul actual în  
\_\_\_\_\_ (adresa completă).

Faptele în legătură cu care vi se solicită explicații scrise în baza prevederilor  
4 din Legea nr. 94/1992, republicată, modificată și completată prin Legea  
nr.77/2002, se referă la următoarele:

1. Descrierea faptelor în legătură cu care se solicită explicații.

1. Întrebare (Se vor formula întrebări menite să clarifice cauzele și  
împrejurările în care au fost produse fapta și elementele constitutive ale răspunderii  
civile delictuale).

1. Răspuns

2. Fapta

2. Întrebare

2. Răspuns

.....  
n. Dacă mai aveți ceva de adăugat?

n. Răspuns

Explicațiile scrise vor fi formulate punctual la întrebările puse.

Persoanele care dau explicații scrise vor putea prezenta și alte informații  
considerate necesare clarificării împrejurărilor în care s-au produs faptele  
cauzatoare de prejudicii sau abateri cu caracter financiar. Acestea vor putea  
prezenta în susținerea explicațiilor documente suplimentare, care vor fi anexate  
explicațiilor scrise.

Organul de control va preciza data până la care trebuie prezentate explicațiile  
solicitate.

**Echipa de control,**  
Controlori financiari

Nume și Prenume

Semnătura

**Persoana care dă explicații scrise**  
Funcția

Nume și Prenume

Adresa și Carte de identitate

Semnătura

**Valorificarea finală a constatărilor Curții de Conturi se realizează prin întocmirea unor rapoarte în domeniile în care este competentă și care se înaintează Parlamentului, iar prin Camerele de Conturi județene, Consiliilor locale.<sup>160</sup>**

Raportul anual al Curții de Conturi se publică în Monitorul Oficial al României.

Față de aceste prevederi rapoartele Curții de Conturi sunt transmise Parlamentului prin Birourile Permanente ale Senatului și Camerei Deputaților. Acestea sunt examinate de comisiile specializate, adică de buget-finanțe și apoi sunt discutate în Plenul Camerelor. Nu există nici o comisie sau comisii în Parlament sau în consiliile locale care să aibă o responsabilitate directă de a se ocupa de rapoartele primite sau de problemele privind Curtea de Conturi.

Raportul anual este înaintat comisiilor parlamentare ale Senatului și Camerei Deputaților, Președintelui, Primului ministru și ministrului de finanțe.

---

<sup>160</sup> Art.3 al.1 și 2 din Legea de organizare și funcționare a Curții de Conturi, republicată și modificată, M.Of. nr. 104/7.02.2002.

## CAPITOLUL V – FINALIZAREA ACTIUNILOR DE CONTROL

### 5.1. Valorificarea actelor de control întocmite ca urmare a controlului financiar propriu

O problemă deosebit de importantă în activitatea organelor de control financiar se referă și la valorificarea actelor de control. Activitatea organelor de control nu poate fi limitată numai de descoperirea lipsurilor ci trebuie privită și sub aspectul eficacității, al rezultatelor obținute în urma constatărilor făcute pe baza materialului de control. De aici decurge necesitatea ca în timpul controlului, organele de control să valorifice la maximum constatățile făcute.<sup>161</sup>

Pe lângă remedierea operativă a deficiențelor constatate în timpul controlului, valorificarea se referă și la aducerea la îndeplinire de către unitatea controlată a sarcinilor trasate anterior, precum și la acordarea de către organele de control a sprijinului necesar conducerii unității, ca pe baza materialului de control să întocmească un plan concret asupra măsurilor ce urmează a fi luate pentru lichidarea deficiențelor a căror rezolvare nu a putut fi îndeplinită pe parcursul controlului deoarece necesită un timp mai îndelungat. Remedierea operativă a deficiențelor în timpul controlului constituie una din laturile cele mai importante ale valorificării constatărilor de către organele de control și se referă la un cerc larg de probleme ca: avansuri nedecontate la timp; lichidarea creditorilor și debitorilor; drepturi datorate bugetului de stat și nevărsate; credite nerambursate; plusuri neînregistrate; valori materiale păstrate în condiții necorespunzătoare; evidență neținută la zi; pagube și alte situații asemănătoare<sup>162</sup>. Referindu-ne la planul de măsuri, este util de subliniat că el este un document al unității controlate și nu al organelor de control. La întocmirea planului de măsuri, organelor de control le revine ca sarcină să acorde sprijinul necesar unităților controlate, ca în plan să se înscrie principalele sarcini. Acest lucru este cu atât mai important, cu cât un plan de măsuri concret și judicios întocmit mobilizează colectivul unității controlate pentru lichidarea cu mijloace proprii a deficiențelor constatate cu ocazia controlului.

Valorificarea constatărilor controlului se face în condițiile prevăzute de lege. Pentru valorificarea constatărilor controlului, șeful compartimentului de control financiar de gestiune prezintă conducerii unității în care funcționează, rezultatele controalelor efectuate, împreună cu măsurile ce se propun a se lua în vederea

---

<sup>161</sup> D.D.Saguna,, coordonator, Procedura fiscală, Editura Oscar Print, București, 1996, pg. 65

<sup>162</sup> Pantea I.P.-Managementul contabilității românești, Intelcredo, Deva, 1998, pg. 45

înlăturării deficiențelor semnalate și tragerii la răspundere a celor care au săvârșit abateri inclusiv pagube.

Conducătorii unităților care au dispus controlul și a celor controlate sunt obligați ca, în cadrul competenței și a termenelor legale:<sup>163</sup>

- să ia măsuri, potrivit dispozițiilor legale, pe baza constatărilor și propunerilor organelor de control, pentru înlăturarea și prevenirea abaterilor și să urmărească aplicarea integrală și la timp a acestor măsuri;

- să ia măsuri pentru aplicarea sancțiunilor disciplinare și contravenționale, precum și pentru stabilirea răspunderii materiale în condițiile și la termenele prevăzute de dispozițiile legale;

- să ia măsuri pentru diminuarea, în condițiile dispozițiilor legale în vigoare, a salariilor tarifare sau pentru reducerea totală sau parțială a stimulentele materiale ale salariaților care nu și-au îndeplinit sarcinile ori se fac vinovați de abaterile constatate;

- să asigure înaintarea către procuror a actelor încheiate în cazul constatării de fapte prevăzute de legea penală, în termenele și condițiile stabilite de dispozițiile legale.

Măsurile se iau în cel mult 30 de zile de la data înregistrării actului de control de unitatea în drept să le ia, dacă prin dispoziții legale nu sunt fixate alte termene. Conducătorii unităților sunt obligați să comunice organelor care au dispus controlul, la termenele fixate, măsurile luate ca urmare a controlului și rezultatele obținute în urma aplicării acestora. În cazul când nu s-au luat măsuri potrivit dispozițiilor legale, șeful compartimentului de control financiar de gestiune sesizează organul de conducere colectivă al unității în care funcționează. Dacă nici acest organ nu ia măsurile legale pentru stabilirea măsurilor în vederea răspunderii materiale și recuperarea pagubelor, șeful compartimentului de control financiar de gestiune este obligat să sesizeze în scris, direcțiile generale ale finanțelor publice județene sau după caz a Municipiului București.

În cazul abaterilor care au generat prejudicii, valorificarea constatărilor controlului implică o procedură complexă, care are drept scop recuperarea sumelor datorate de la persoanele făcute răspunzătoare în actul de control. De asemenea, după încheierea acțiunii de control în care se apreciază că sunt întrunite elementele unei infracțiuni prevăzute de Codul Penal actele de control se transmit spre cercetare către organele abilitate. În concluzie, managerii entității economice controlate, pot folosi ca modalități de finalizare și de valorificare a controlului financiar, răspunderea disciplinară; contravențională, patrimonială, civilă, penală ș.a.

---

<sup>163</sup> H.G. nr.720/1991 privind aprobarea normelor de organizare și exercitare a controlului financiar elaborate de MEF, și Anexa 1 NM nr.63943/1991 art.19 M.Of.nr.75/1992

Așa cum de altfel s-a arătat detaliat în capitolul trei, în cadrul entităților publice funcționează auditul public intern activitate funcțională independentă și obiectivă care dă asigurări și consiliere conducerii pentru buna administrare a veniturilor și cheltuielilor publice perfecționând activitățile entităților publice, ajută entitatea publică să-și îndeplinească obiectivele printr-o abordare sistematică și metodică care evaluează și îmbunătățește eficiența și eficacitatea sistemului de conducere bazat pe gestiunea riscului, a controlului și a proceselor de administrare.<sup>164</sup>

Auditul public intern funcționează de regulă sub forma unui compartiment de audit public intern care își desfășoară activitatea pe baza unor programe de audit. În urma executării misiunilor de audit public intern se întocmesc rapoarte de audit în care se consemnează principalele constatări, concluzii și recomandări rezultate din activitatea de audit, progresele ce se vor înregistra prin implementarea recomandărilor, eventualele nereguli și prejudicii constatate în timpul misiunii de audit.

Pentru valorificarea constatărilor înscrise în rapoartele de audit și aducerea la îndeplinire a recomandărilor prezentate în acestea se i-au o serie de măsuri care sunt în exclusivitate în sarcina și responsabilitatea conducerii entității.

## **5.2. Valorificarea constatarilor inscrise in actele de control intocmite de controlul legislativului**

Așa cum s-a prezentat când s-a tratat Controlul legislativului –Curtea de Conturi este instituția supremă de control financiar ulterior extern asupra modului de formare, de administrare și de întrebuințare a resurselor financiare ale statului și ale sectorului public.

Curtea de Conturi este singura autoritate competentă ca în urma verificării conturilor să hotărască asupra descărcării de gestiune. Orice decizie a autorităților executive privind descărcarea de gestiune nu este decât provizorie.<sup>165</sup> Fața de prerogativele sus menționate se desprind o serie de particularități în cadrul procesului de valorificare a constatărilor acestei institutii supreme de control(SAI), astfel:

Raportul asupra rezultatelor controlului contului de execuție și a bilanțului contabil întocmite la finele exercițiului financiar de ordonatorii principali de credite sunt analizate de un complet format din trei consilieri de conturi din Secția de control financiar ulterior, iar pentru ordonatorii secundari și terțiari de credite, directorul direcției de control financiar ulterior, directorul adjunct, și un controlor financiar, altul decât cel care a efectuat controlul, din cadrul Camerelor de Conturi

---

<sup>164</sup> Legea nr.672/2002 art.2 ,al.A.,M.Of. nr.953/2002

<sup>165</sup> Art. 29 al.1-2,din Legea nr.94/1992 republicată și modificată prin Legea nr.77/2002 ,M.Of. nr.104/2002

judetene si a municipiului București care, prin încheierile pe care le pronunță poate dispune:<sup>166</sup>

- descărcarea de gestiune, în condițiile în care, în urma verificării bilanțurilor și a conturilor de execuție bugetară nu s-au constatat fapte cauzatoare de prejudicii sau alte abateri cu caracter financiar-contabil sau despăgubirile civile au fost recuperate. De asemenea poate fi acordată descărcarea de gestiune dacă până la data examinării rapoartelor de către complete, abaterile sau neregulile au fost înlăturate, iar prejudiciul și despăgubirile civile au fost recuperate.
- restituirea rapoartelor pentru refacere sau completare, fixându-se termen organului de control pentru realizarea acestei operațiuni.
- sesizarea instanțelor de jurisdicție competente, în vederea stabilirii răspunderii juridice.
- sesizarea organelor de urmărire penală competente în cazul în care în urma examinării raportului , a actelor și documentelor prezentate au fost constatate abateri care potrivit legii penale constituie infracțiuni.

Dacă exista pericolul înstrăinării bunurilor ce aparțin persoanei răspunzătoare, completul poate solicita instanțelor competente încuviințarea pentru luarea măsurilor asiguratorii, în limita valorii prejudiciului constatat.

În urma analizei contului de execuție și a bilanțului contabil completele constituite pronunță încheieri prin care se comunică părților interesate soluțiile adoptate .Părțile interesate pot formula plângeri in termen de 30 de zile de la data înștiințării.

Pentru motive întemeiate, în termen de 1 an de la pronunțarea încheierii prin care s-a dispus descărcarea de gestiune, procedura examinării contului poate fi redeschisă.<sup>167</sup>

---

<sup>166</sup> Art.nr.31, al.2 din Legea nr.94/1992 modificată și completată prin Legea nr.77/2002 ,M.Of. nr.104/2002

<sup>167</sup> Art.35,din Legea nr.94/1992 modificată și completată prin Legea nr.77/2002 ,M.Of. nr.104/2002

## CURTEA DE CONTURI A ROMÂNIEI

### *Secția de Control Financiar Ulterior*

D.C.F.U.

#### ÎNCHEIERE NR.

din ..... (ziua, luna, anul)

Completul format din :

- |         |                                                                                                   |
|---------|---------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1 _____ | - consilier de conturi                                                                            |
| 2 _____ | - consilier de conturi                                                                            |
| 3 _____ | - consilier de conturi                                                                            |
| sau     |                                                                                                   |
| 1 _____ | - directorul direcției de control financiar ulterior teritorială _____                            |
| 2 _____ | - directorul adjunct al direcției de control financiar ulterior teritorială sau șeful de serviciu |
| 3 _____ | - controlor financiar _____                                                                       |

La ședință participă domnul ( doamna ) \_\_\_\_\_  
procuror financiar în cadrul \_\_\_\_\_

Pe rol examinarea raportului de control întocmit ca urmare a verificării contului de execuție, a bilanțului contabil încheiat pe anul \_\_\_\_\_, al \_\_\_\_\_ (denumirea ordonatorului de credite), precum și a celorlalte documente cuprinse în dosar, de către domnul \_\_\_\_\_, controlor financiar, în baza dispozițiilor 30 alin. din Legea nr.94/1992, republicată, modificată și completată prin Legea nr.77/2002 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi și a delegației numărul \_\_\_\_\_ din \_\_\_\_\_.

**În cursul examinării raportului de control au fost cerute lămuriri de la \_\_\_\_\_, ale căror răspunsuri au fost consemnate la dosar.**

Examinând raportul, completul



## C O N S T A T Ă

- a) Întrunirea sau nu a condițiilor, prevăzute de Legea nr.94/1992, republicată, modificată și completată prin Legea nr.77/2002, de obținere a descărcării de gestiune, a ordonatorului de credite, pentru exercițiul bugetar supus verificării;
- b) Prejudiciile, neregulile și abaterile cu caracter financiar consemnate în rapoartele de control, întinderea acestora și legalitatea încadrării juridice a faptelor;
- c) Faptele consemnate în rapoartele de control, pentru care există indicii privind săvârșirea acestora cu încălcarea legii penale.

**Față de cele reținute, completul, în baza prevederilor .....**

## *D I S P U N E*

Restituirea raportului pentru completare sau refacere, după caz.

Descărcarea de gestiune a ordonatorului de credite \_\_\_\_\_,  
pentru exercițiul bugetar \_\_\_\_\_

Sesizarea instanței de judecată în vederea stabilirii răspunderii juridice pentru prejudiciile constatate prin raportul de control și reținute urmare a examinării dosarului aflat pe rol.

Sesizarea instanței de judecată, în vederea dispunerii virării sumelor datorate bugetului de stat, unităților administrativ-teritoriale sau instituțiilor publice, reprezentând obligații financiare ale persoanelor juridice verificate, constatate prin rapoartele de control încheiate.

Sesizarea organelor de urmărire penală competente.

Împotriva încheierii prin care s-a dispus descărcarea de gestiune poate fi introdusă plângere la instanțele de judecată competente, în termen de 30 de zile de la comunicare.

Pronunțată în ședință, azi .....(ziua, luna, anul).

Completul,

Secretar de ședință

Notă: opiniile separate și motivarea acestora se anexează la încheiere și vor fi semnate de membrul completului care le-a emis.

În situația în care, în urma verificărilor efectuate pe parcursul execuției bugetului, organele de control ale Curții de Conturi constata fapte prin care au fost cauzate prejudicii sau abateri cu caracter financiar, încheie procese verbale de constatare. Actele astfel întocmite vor fi valorificate după cum urmează:<sup>168</sup>

- întocmirea actului de sesizare a instanțelor de judecată competente;
- întocmirea actului de sesizare a organelor de urmărire penală;
- clasarea cauzei;
- restituirea procesului verbal pentru completarea sau refacerea controlului.

În baza constatărilor rezultate din controlul efectuat, Curtea de Conturi, conform legii de organizare și funcționare a acesteia, are dreptul să decidă:<sup>169</sup>

- a) suspendarea aplicării măsurilor care contravin reglementărilor legale din domeniul financiar, contabil și fiscal;
- b) blocarea fondurilor bugetare sau speciale, atunci când se constată utilizarea nelegală sau ineficientă a acestora;
- c) înlăturarea neregulilor constatate în activitatea financiar-contabilă controlată, corectarea bilanțurilor contabile, a conturilor de profit și pierderi și a conturilor de execuție.

Măsurile dispuse se iau prin decizie emisă de președintele secției de control competente sau de directorul camerei de conturi județene. Împotriva deciziei partea interesată poate face întâmpinare, în termen de 5 zile de la comunicare.

---

<sup>168</sup> Art.37.din Legea nr.94/1992 modificată și completată prin Legea nr.77/2002 ,M.Of. nr.104/2002

<sup>169</sup> Art.94 din Legea nr.94/1992 modificată și completată prin Legea nr.77/2002, M.Of. nr.104/2002

## CURTEA DE CONTURI A ROMÂNIEI

Secția de Control Financiar Ulterior

Camera de Conturi județeană

Direcția de control financiar ulterior

**DECIZIA NR. \_\_\_\_\_**

din .....(ziua, luna, anul)

Președintele Secției de control financiar ulterior/directorul direcției de control financiar ulterior teritorială \_\_\_\_\_

Examinând constatările privind abaterile financiar - contabile, consemnate în raportul de control/procesul-verbal de constatare nr. \_\_\_\_\_ din \_\_\_\_\_, ca urmare a controlului efectuat la (persoana juridică) \_\_\_\_\_.

Având în vedere prevederile 94 și 95 din Legea nr.94/1992, republicată, modificată și completată prin Legea nr.77/2002.

### **C O N S T A T Ă**

Se vor înscrie abaterile constatate de natura celor prezentate la 94 din lege.

Față de cele constatate, în temeiul 95 din Legea nr.94/1992, republicată, modificată și completată prin Legea nr.77/2002,

### **D E C I D E**

Se vor înscrie:

- măsurile dispuse în conformitate cu prevederile 94 din Legea nr.94/1992, republicată, modificată și completată prin Legea nr.77/2002;- persoanele (a se înțelege funcția) ce răspund de aducerea la îndeplinire a măsurilor dispuse prin decizie, precum și termenele de aducere la îndeplinire a măsurilor dispuse;

-termenul și modul de raportare la Curtea de Conturi a aducerii la îndeplinire a măsurilor dispuse prin decizie;

Împotriva prezentei decizii, potrivit 95 alin. din Legea nr.94/1992, republicată, modificată și completată prin Legea nr.77/2002, partea interesată poate face întâmpinare, în termen de 5 zile de la comunicare la instanțele de judecată competente.

Emisă astăzi \_\_\_\_\_

### **5.3. Valorificarea actelor de control întocmite de controlul executivului**

#### **Agencia Națională de Administrare Fiscală**

În ceea ce privește valorificarea actelor de control întocmite de organele de inspecție fiscală ale Agenției Naționale de Administrare Fiscală și unitățile din subordinea acesteia, ca urmare a efectuării inspecțiilor fiscale generale sau parțiale se cunoaște că se întocmesc rapoarte de inspecție fiscală. În rapoartele de inspecție fiscală se vor consemna constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal. La aceste rapoarte se vor anexa ori de câte ori este cazul actele privind constatările preliminare cum sunt procesele verbale încheiate inclusiv cu ocazia controalelor inopinate sau încrucișate și orice alte acte. Raportul de inspecție fiscală se semnează de organele de inspecție fiscală, se verifică și se avizează de șeful de serviciu. După aprobarea raportului de către conducătorul organului de inspecție fiscală se va emite decizia de impunere de către organul fiscal competent.<sup>170</sup>

Modelul și conținutul raportului privind rezultatele inspecției fiscale și a deciziei de impunere se aprobă prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

#### **Valorificarea și punerea în aplicare a deciziei de impunere**

Pentru valorificarea și punerea în aplicare a deciziei de impunere care constituie titlu de creanță prin care, potrivit legii, se stabilește și se individualizează obligațiile de plată referitoare la creanțele fiscale, constatate ca urmare inspecției fiscale, se procedează astfel :

Pentru diferențele de obligații fiscale principale și pentru obligații fiscale, accesorii, stabilite potrivit legii, termenul de plată se stabilește în funcție de data comunicării acesteia, astfel :

a) Dacă data comunicării este cuprinsă în intervalul 1-15 din lună, termenul de plată este până la data de 5 a lunii următoare.

b) Dacă data comunicării este cuprinsă în intervalul 16-31 din lună, termenul de plată este până la data de 20 a lunii următoare.

Plata creanțelor fiscale se efectuează prin intermediul băncilor, trezoreriilor și al altor instituții autorizate să deruleze operațiuni de plată. Plata se efectuează de către debitori, distinct, pe fiecare impozit, taxă, contribuție și alte sume datorate bugetului general consolidat, inclusiv dobânzi și penalități de întârziere<sup>171</sup>.

Stingerea obligațiilor fiscale se poate realiza prin :

- plată
- compensare

<sup>170</sup> Art.106 al.1,2,3,4 din Normele metodologice de aplicare a O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, Ed.Meteor Press, București, 2004,pg.64

<sup>171</sup> C.P. Fiscală aprobat prin O.G. nr. 92/2003, art.109, Editura Meteor Press, 2004.

- executare silită
- insolvabilitate
- deschiderea procedurii de reorganizare judiciară sau faliment
- anularea unor creanțe fiscale prin hotărâre de guvern.

**Plata** se realizează prin plăți în numerar, prin mandat poștal, prin decontare bancară, ș.a.

În documentul de plată plătitorul menționează în mod obligatoriu actul prin care s-a instituit obligația de plată, numărul și data acestuia, cuantumul obligației de plată, precum și organul care l-a întocmit.

**Compensarea** se realizează prin stingerea creanțelor administrate de Ministerul Finanțelor Publice cu creanțele debitorului reprezentând sume de rambursat sau restituite de la buget până la concurența celei mai mici sume, când ambele părți dobândesc reciproc atât calitatea de creditor, cât și pe cea de debitor.

Compensarea creanțelor fiscale administrate de unitățile administrativ-teritoriale se sting prin compensarea cu creanțele debitorului, reprezentând sume de restituit de la bugetele locale, până la concurența celei mai mici sume, când ambele părți dobândesc reciproc atât calitatea de creditor, cât și pe cea de debitor.

Compensarea se face de organul fiscal competent la cererea debitorului sau înainte de restituirea ori rambursarea sumelor cuvenite acestora, după caz.

Organul fiscal poate efectua compensarea din oficiu ori de câte ori constată existența unor creanțe reciproce.

Compensarea creanțelor debitorului se va efectua cu obligațiile datorate aceluiași buget, urmând ca din diferența rămasă să fie compensate obligațiile datorate altor bugete, în următoarea ordine :

- bugetul de stat
- fondul de risc pentru garanții de stat, pentru împrumuturi externe
- bugetul asigurărilor sociale de stat
- bugetul Fondului Național Unic de Asigurări sociale de sănătate
- bugetul asigurărilor pentru șomaj ș.a.

Competența în efectuarea compensării revine organului fiscal în a cărei rază teritorială își are domiciliul fiscal debitorul<sup>172</sup>.

Organul fiscal va comunica în scris printr-o notă de compensare debitorului despre măsura compensării luate, în termen de 7 zile de la data efectuării operațiunii.

---

<sup>172</sup> Art.111 din Normele metodologice de aplicare a Codului de Procedură Fiscală, Editura Meteor Press, 2004, pg. 68-69

### **Executarea silită**

În cazul în care debitorul nu-și plătește de bunăvoie obligațiile fiscale datorate, organele fiscale competente, pentru stingerea acestora, va proceda la acțiuni de executare silită, conform codului de procedură fiscală<sup>173</sup>.

Executarea silită se realizează de organul de executare în a cărei rază teritorială se regăsesc bunurile urmăribile, iar coordonarea întregii acțiuni de executare revine organului fiscal în a cărei rază teritorială își are domiciliul debitorul.

În cazul în care executarea silită se face prin poprire, organul de executare poate proceda la aplicarea acestei măsuri de executare asupra terțului poprit, indiferent de locul unde își are domiciliul.

De asemenea, organul de executare în a cărei rază teritorială se află domiciliul fiscal al debitorului, poate lua măsura indisponibilizării bunurilor și veniturilor urmăribile ale debitorului și executarea silită a acestora. Pentru a se realiza executarea silită, organul de executare silită va apela la serviciile executărilor fiscale.

Executorul fiscal se prezintă debitorului și terților cu ajutorul legitimației de executor fiscal și a delegației emisă de organul de executare silită.

Pentru aplicarea procedurilor de executare silită, executorii fiscali au conform legii o serie de drepturi dintre care se pot menționa<sup>174</sup>:

- să intre în incinta de afaceri a debitorului, persoană juridică, sau în alte incinte unde aceasta își păstrează bunurile, în scopul identificării bunurilor sau valorilor care pot fi executate, precum și să analizeze evidența contabilă a debitorului în scopul identificării terților care datorează sau dețin în păstrare venituri ori bunuri ale debitorului;

- să solicite și să cerceteze orice documente sau elemente materiale care poate constitui o probă în determinarea bunurilor proprietate a debitorului.

- executorul fiscal poate intra în încăperile ce reprezintă domiciliul sau reședința unei persoane fizice, cu consimțământul acesteia, iar în caz de refuz, organul de executare va cere autorizarea instanței judecătorești competente potrivit dispozițiilor Codului de procedură civilă;

- accesul executorului fiscal în locuință, în incinta de afaceri sau în orice altă încăpere a debitorului, persoană fizică sau juridică, se poate efectua între orele 6,00-20,00, în orice zi lucrătoare.

Executarea începută va putea continua în aceeași zi sau în zilele următoare. În cazuri temeinic justificate de pericolul înstrăinării unor bunuri, accesul în încăperile debitorului va avea loc și la alte ore decât cele menționate, precum și în

<sup>173</sup> Art.132 pct.1-9 din Codul de Procedură Fiscală, pag.85, Ed. Meteor Press, 2004

<sup>174</sup> Art.134, pct.1-6 din Codul de procedură fiscală, OG nr. 92/2003, Editura Meteor Press, 2004, pg. 87

zilele nelucrătoare, în baza autorizației eliberate de instanța judecătorească competentă.

În absența debitorului sau dacă acesta refuză accesul în oricare dintre încăperile acestuia, executorul fiscal poate să pătrundă în acestea în prezența unui reprezentant al poliției ori al jandarmeriei sau a altui agent al forței publice și a doi martori majori.

### **Suspendarea, întreruperea sau încetarea executării silită**

Executarea silită se poate suspenda, întrerupe sau poate înceta, aceasta fiind prevăzută de Codul de Procedură Fiscală.

#### **Executarea silită se suspendă :**

- când suspendarea a fost dispusă de instanță sau de creditor, în condițiile legii;
- la data comunicării aprobării înlesnirii la plată, în condițiile legii;
- în cazul când s-a aprobat ca plata creanțelor fiscale să se facă din sumele provenite din alte venituri ale sale în termen de 6 luni;
- în alte cazuri prevăzute de lege;

#### **Executarea silită se întrerupe**

- la data declarării stării de insolvabilitate a debitorului;
- în alte cazuri prevăzute de lege.

#### **Executarea silită încetează dacă :**

- s-au stins integral obligațiile fiscale prevăzute în titlul executoriu, inclusiv obligațiile de plată accesorii, cheltuielile de executare și orice alte sume stabilite în sarcina debitorului, potrivit legii;
- a fost desființat titlul executoriu;
- s-a împlinit termenul de prescripție;
- în alte cazuri prevăzute de lege.

### **Valorificarea bunurilor sechestrate<sup>175</sup>**

În cazul în care creanța fiscală nu este stinsă în termen de 15 zile de la data încheierii procesului-verbal de sechestru, se va proceda fără efectuarea altei formalități, la valorificarea bunurilor sechestrate cu excepția situațiilor în care, potrivit legii, s-a dispus desființarea sechestrului, suspendarea sau amânarea executării silită.

Pentru a realiza executarea silită cu rezultate cât mai avantajoase, ținând seama atât de interesul legitim și imediat al creditorului, cât și de drepturile și obligațiile debitorului urmărit, organul de executare va proceda la valorificarea

---

<sup>175</sup> Art.154 Cod de Procedură Fiscală, pag.105-106, Editura Mteor Press, 2004

bunurilor sechestrate în una dintre modalitățile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare și care, față de datele concrete ale cauzei se dovedește a fi mai eficientă.

În acest sens, organul de executare competent va proceda la valorificarea bunurilor sechestrate prin :

- înțelegerea părților
- vânzare în regim de consignație a bunurilor mobile
- vânzare directă
- vânzare la licitație
- alte modalități admise de lege, inclusiv valorificarea bunurilor prin case de licitații, agenții imobiliare sau societăți de brokeraj, după caz.

Dacă au fost sechestrate bunuri perisabile sau supuse degradării, acestea pot fi vândute în regim de urgență.

Vânzarea bunurilor sechestrate se face numai către persoanele fizice sau juridice care nu au obligații fiscale restante.

În categoria obligațiilor fiscale restante nu se cuprind obligațiile fiscale pentru care s-au acordat, potrivit legii, reduceri, amânări sau eşalonări la plată.

### **Valorificarea bunurilor potrivit înțelegerii părților**

- Valorificarea bunurilor potrivit înțelegerii părților se realizează de debitorul însuși cu acordul organului de executare, astfel încât să se asigure o recuperare corespunzătoare a creanței fiscale. Debitorul este obligat să prezinte în scris organului de executare, propunerile ce i s-au făcut și nivelul de acoperire a creanțelor fiscale, indicând numele și adresa potențialului cumpărător, precum și termenul în care acesta din urmă va achita prețul propus.

- Prețul propus de cumpărător și acceptat de organul de executare, nu poate fi mai mic decât prețul de evaluare.

### **Vânzarea bunurilor la licitație**

- Pentru valorificarea bunurilor sechestrate prin vânzare la licitație organul de executare este obligat să efectueze publicitatea vânzării cu cel puțin 10 zile înainte de data fixată pentru desfășurarea licitației.

- Publicitatea vânzării, se realizează prin afișarea anunțului privind vânzarea la sediul organului de executare, al primăriei în a cărei rază teritorială se află bunurile sechestrate, la sediul și domiciliul debitorului, la locul vânzării, dacă aceasta este altul decât cel unde se află bunurile sechestrate, pe imobilul scos la vânzare, în cazul vânzării bunurilor imobile și prin anunțuri într-un cotidian național de largă circulație, într-un cotidian local, în pagina de Internet sau, după caz, în Monitorul Oficial al României, Partea a IV-a, precum și prin alte modalități prevăzute de lege.



● Despre data, ora și locul licitației vor fi înștiințați și debitorul, custodele, administratorul-sechestru, precum și titularii drepturilor reale și ai sarcinilor care grevează bunul urmărit.

● Anunțul privind vânzarea va cuprinde, următoarele elementele :

- numărul dosarului de executare silită;
- bunurile care se oferă spre vânzare și descrierea lor sumară;
- prețul de evaluare ori prețul de pornire a licitației, în cazul vânzării la licitație, pentru fiecare bun oferit spre vânzare;

- indicarea, dacă este cazul, a drepturilor reale și a privilegiilor care grevează bunurile;

- data, ora și locul vânzării;

- invitația, pentru toți cei care pretind vreun drept asupra bunurilor, să înștiințeze despre aceasta organul de executare înainte de data stabilită pentru vânzare;

- invitația către toți cei interesați în cumpărarea bunurilor să se prezinte la termenul de vânzare la locul fixat în acest scop și până la acel termen să prezinte oferte de cumpărare;

- mențiunea că ofertanții sunt obligați să depună, în cazul vânzării prin licitație, până la termenul de vânzare, o taxă de participare reprezentând 10% din prețul de pornire a licitației;

- mențiunea că toți cei interesați în cumpărarea bunurilor trebuie să prezinte dovada emisă de organele fiscale că nu au obligații fiscale restante;

- data afișării publicației de vânzare.

Licitatia se ține la locul unde se află bunurile sechestrate sau la locul stabilit de organul de executare, după caz.

Debitorul este obligat să permită ținerea licitației în spațiile pe care le deține, dacă sunt adecvate acestui scop.

Pentru participarea la licitație ofertanții depun, cu cel puțin o zi înainte de data licitației, următoarele documente :

- oferta de cumpărare;

- dovada plății taxei de participare;

- împuternicirea persoanei care îl reprezintă pe ofertant;

- pentru persoanele juridice de naționalitate română, copie de pe certificatul unic de înregistrare eliberat de Oficiul Registrului Comerțului;

- pentru persoanele fizice române, copie de pe actul de identitate;

- pentru persoanele fizice străine, copie de pe pașaport;

- dovada emisă de organele fiscale că nu are obligații fiscale restante față de acestea.

Prețul de pornire a licitației este prețul de evaluare pentru prima licitație, diminuat cu 25% pentru a doua licitație și cu 50% pentru a treia licitație.

Licitația începe de la cel mai mare preț din ofertele de cumpărare scrise, dacă acesta este superior prețului de evaluare, iar în caz contrar va începe de la acest din urmă preț.

Adjudecarea se face în favoarea participantului care a oferit cel mai mare preț, dar nu mai puțin decât prețul de pornire. În cazul prezentării unui singur ofertant la licitație, comisia poate să îl declare adjudecatar, dacă acesta oferă cel puțin prețul de pornire a licitației.

Taxa de participare reprezintă 10% din prețul de pornire a licitației și se plătește în lei la unitatea teritorială a Trezoreriei Statului. În termen de 5 zile de la data întocmirii procesului-verbal de licitație, organul de executare va dispune în scris restituirea taxei de participare participanților care au depus oferte de cumpărare și nu au fost declarați adjudecatari, iar în cazul adjudecării taxa se reține în contul prețului. Taxa de participare nu se restituie ofertanților care nu s-au prezentat la licitație, celui care a refuzat încheierea procesului-verbal de adjudecare, precum și adjudecatarului care nu a plătit, reținându-se în contul organului de executare pentru acoperirea cheltuielilor de executare silită<sup>176</sup>.

### **Comisia de licitație**

Vânzarea la licitație a bunurilor sechestrate este organizată de o comisie de licitație constituită din 3 persoane, condusă de un președinte.

Dacă la prima licitație nu s-au prezentat ofertanți sau nu s-a obținut cel puțin prețul de pornire a licitației organul de executare va fixa un nou termen în cel mult 30 de zile în vederea ținerii celei de-a doua licitații.

În cazul în care nu s-a obținut prețul de pornire nici la a doua licitație ori nu s-au prezentat ofertanți, organul de executare va fixa un nou termen în cel mult 30 de zile, în vederea ținerii celei de-a treia licitații.

La a treia licitație creditorii, urmăritori sau intervenienți nu pot să adjudece bunurile oferite spre vânzare la un preț mai mic de 50% din prețul de evaluare.

### **Adjudecarea**

După adjudecarea bunului adjudecatarul este obligat să plătească prețul diminuat cu contravaloarea taxei de participare în lei, în numerar la o unitate a Trezoreriei statului sau prin decontare bancară, în cel mult 5 zile de la data adjudecării.

Dacă adjudecatarul nu plătește prețul, procedura vânzării la licitație se va relua în termen de 10 zile de la data adjudecării. În acest caz, adjudecatarul este obligat să plătească cheltuielile prilejuite de noua licitație și, în cazul în care prețul obținut la noua licitație este mai mic, diferența de preț.

---

<sup>176</sup> Art.157 – Cod Procedură Fiscală, Editura Meteor Press, 2004

Adjudecatarul va putea să achite la următoarea licitație prețul oferit inițial, caz în care va fi obligat numai la plata cheltuielilor cauzate de noua licitație.

Dacă la următoarea licitație bunul nu a fost vândut, fostul adjudecatar este obligat să plătească toate cheltuielile prilejuite de urmărirea acestuia.

### **Plata în rate**

În cazul vânzării la licitație a bunurilor imobile, cumpărătorii pot solicita plata prețului în rate, în cel mult 12 rate lunare, cu un avans de minimum 50% din prețul de adjudecare a bunului imobil și cu plata unei dobânzi stabilite conform Codului de Procedură Fiscală. Organul de executare va stabili condițiile și termenele de plată a prețului în rate.

Cumpărătorul nu va putea înstrăina bunul imobil decât după plata prețului în întregime și a dobânzii stabilite.

În cazul în care cumpărătorul căruia i s-a încuviințat plata prețului în rate nu plătește restul de preț în condițiile și la termenele stabilite, el va putea fi executat silit pentru plata sumei datorate în temeiul titlului executoriu emis de organul de executare competent pe baza procesului-verbal de adjudecare.

Cheltuielile ocazionate cu efectuarea procedurii de executare silită sunt în sarcina debitorului.

Suma cheltuielilor cu executarea silită se stabilește de organul de executare, prin proces-verbal, care constituie titlu executoriu, care are la bază documente privind cheltuielile efectuate.

Cheltuielile de executare silită a creanțelor fiscale se avansează de organele de executare, din bugetul acestora.

Sumele recuperate în contul cheltuielilor de executare silită se fac venit la bugetul din care au fost avansate, cu excepția sumelor reprezentând cheltuieli de executare silită a creanțelor fiscale administrate de Ministerul Finanțelor Publice, care se fac venit la bugetul de stat.

Suma realizată în cursul procedurii de executare silită reprezintă totalitatea sumelor încasate după comunicarea somației prin orice modalitate prevăzută de cod.

Creanțele fiscale înscrise în titlul executoriu se sting cu sumele realizate în cursul procedurii de executare silită în ordinea vechimii, mai întâi creanța principală și apoi accesoriile acesteia<sup>177</sup>.

În cazul în care suma ce reprezintă creanța fiscală cât și cheltuielile de executare este mai mică decât suma realizată prin executarea silită, diferența se va utiliza în compensare altor creanțe sau se va restitui debitorului la cererea acestuia.

Cu privire la sumele de restituit debitorului, acesta va fi înștiințat de îndată.

---

<sup>177</sup> Art.158-160 Cod Procedură Fiscală, Editura Meteor Press, 2004

### **Insolvabilitatea**

Creanțele fiscale urmărite de organele de executare pot fi scăzute din evidența acestora în cazul în care debitorul respectiv se găsește în stare de insolvabilitate<sup>178</sup>.

Procedura de insolvabilitate este aplicabilă în următoarele situații :

- când debitorul nu are venituri sau bunuri urmăribile;
- când după încetarea executării silită pornite împotriva debitorului rămân debite neachitate;
- când debitorul a dispărut sau a decedat fără să lase avere;
- când debitorul nu este găsit la ultimul domiciliu fiscal cunoscut și la acestea ori în alte locuri, unde există indicii că a avut avere, nu se găsesc venituri sau bunuri urmăribile;
- când potrivit legii debitorul persoană juridică își încetează existența și au rămas neachitate obligații fiscale.

Pentru creanțele fiscale ale debitorilor declarați în stare de insolvabilitate, conducătorul organului de executare dispune scoaterea creanței din evidența curentă și trecerea ei într-o evidență separată.

În cazurile în care se constată că debitorii au dobândit venituri sau bunuri urmăribile după declararea stării de insolvabilitate, organele de executare vor lua măsurile necesare de redebitare a sumelor și de executare silită.

### **Deschiderea procedurii de organizare judiciară sau faliment**

Organul de executare este obligat ca pentru creanțele fiscale datorate de comercianți, societățile comerciale, cooperative de consum ori cooperative meșteșugărești sau persoane fizice să ceară instanțelor judecătorești competente începerea procedurii reorganizării judiciare sau a falimentului, în condițiile legii.

Cererile organelor fiscale privind începerea procedurii reorganizării judiciare și a falimentului se vor înainta instanțelor judecătorești și sunt scutite de consemnarea vreunei cauțiuni.

### **Anularea creanțelor fiscale**

În cazuri excepționale, pentru motive temeinice, guvernul respectiv autoritățile deliberative la nivel local, prin hotărâre, pot aproba anularea unor creanțe fiscale.

În situațiile în care cheltuielile de executare, exclusiv cele privind comunicarea prin poștă, sunt mai mari decât creanțele fiscale supuse executării silită, conducătorul organului de executare poate aproba anularea debitelor

---

<sup>178</sup> Art.171 Cod Procedură Fiscală, Editura Meteor Press, 2004

respective. Cheltuielile generate de comunicare a somației prin poștă sunt suportate de organul fiscal.

Creanțele fiscale restante aflate în sold la data de 31 decembrie a anului, mai mici de 100.000 lei, se anulează. Anual, prin hotărâre a Guvernului se stabilește plafonul creanțelor fiscale care pot fi anulate.

În cazul creanțelor fiscale datorate bugetelor locale, suma de 100.000 lei reprezintă limita maximă până la care, prin hotărâre, autoritățile deliberative pot stabili plafonul creanțelor fiscale care pot fi anulate<sup>179</sup>.

#### **5.4. Stabilirea răspunderii ca modalitate de finalizare a controlului financiar**

##### ***5.4.1. Răspunderea disciplinară***

Persoanele încadrate în munca au datoria de a realiza corespunzător și la timp, obligațiile ce le revin la locurile de munca, de a respecta obligațiile ce decurg din contractele de munca, regulamente de organizare și funcționare a unităților, precum și dispozițiile primite din partea șefilor ierarhici.

Încălcarea cu vinovăție de către persoana încadrată în munca a obligațiilor sale, inclusiv normele de comportare, constituie abatere disciplinară, care atrage răspunderea cu caracter administrativ. Deci abaterea disciplinară este o faptă în legătură cu munca și care constă într-o acțiune sau inacțiune săvârșită cu vinovăție de către salariat.<sup>180</sup>

Deci, elementele esențiale, definitorii, ale răspunderii disciplinare, fără a căror existență cumulată nu poate exista această formă de răspundere, sunt:

- calitatea de persoană încadrată în unitate pe baza unui contract de munca;
- existența unei fapte ilicite;
- săvârșirea faptei cu vinovăție;
- un rezultat dăunător;
- legătura de cauzalitate între fapta și rezultat.

În lipsa contractului de munca nu poate exista răspundere disciplinară.

Existența unei fapte ilicite constituie cea de-a doua condiție necesară pentru existența răspunderii disciplinare.

Fapta ilicită, sub aspect disciplinar, constă în încălcarea îndatoririlor de munca, inclusiv a celor ce decurg din normele de comportare.

Rezultatul dăunător și raportul de cauzalitate dintre rezultat și fapta ilicită reprezintă alte două elemente necesare pentru atragerea răspunderii disciplinare.

---

<sup>179</sup> Art.173 Cod Procedură Fiscală, Editura Meteor Press, 2004

<sup>180</sup> Legea nr.53/2003, Codul Muncii, art.263, al.1-2.

Potrivit prevederilor din Codul Muncii, ”încălcarea cu vinovăție de către cel încadrat în munca - indiferent de funcția sau postul pe care îl ocupa - a obligațiilor sale, inclusiv a normelor de comportare, constituie abatere disciplinară, care se sancționează , după caz, potrivit legii cu:<sup>181</sup>

- a) avertisment scris;
- b) suspendarea contractului individual de muncă pentru o perioadă ce nu poate depăși 10 zile lucrătoare;
- c) retrogradarea din funcție, cu acordarea salariului corespunzător funcției în care s-a dispus retrogradarea, pentru o durată ce nu poate depăși 60 de zile;
- d) reducerea salariului de bază pe o durată de 1-3 luni cu 5-10%;
- e) reducerea salariului de bază și/sau, după caz, și a indemnizației de conducere pe o perioadă de 1-3 luni cu 5-10%;
- f) desfacerea disciplinară a contractului individual de muncă.

În cazul în care, prin statute profesionale aprobate prin lege specială, se stabilește un alt regim sancționator, va fi aplicat acesta.

Amenzile disciplinare sunt interzise iar pentru aceeași abatere disciplinară se poate aplica numai o singură sancțiune.

Angajatorul, respectiv Consiliul de administrație stabilește sancțiunea disciplinară aplicabilă în raport cu gravitatea abaterii disciplinare săvârșite de salariat, avându-se în vedere împrejurările în care fapta a fost săvârșită, gradul de vinovăție a salariatului, consecințele abaterii , comportarea generală a salariatului precum și eventualele sancțiuni disciplinare suferite anterior de către acesta.

Sancțiunea se aplica printr-o decizie emisă în forma scrisă care se comunică persoanei vinovate ;sancțiunea nu se poate aplica mai târziu de 6 luni de la data săvârșirii abaterii. Împotriva sancțiunii disciplinare , cel sancționat poate face contestație la instanțele judecătorești competente în termen de 30 de zile calendaristice de la data comunicării.

Pentru persoanele numite de organul ierarhic superior, sancțiunea disciplinară se aplica de acel organ.<sup>182</sup>

#### ***5.4.2. Răspunderea contravențională***

##### ***5.4.2.1. Răspunderea contravențională - formă a răspunderii juridice***

Contravenția este fapta săvârșită cu vinovăție, stabilită și sancționată ca atare prin lege, prin hotărâre a Guvernului ori prin hotărâre a consiliului local al comunei, orașului, municipiului sau al sectorului municipal București, a consiliului județean, ori a Consiliului General al Municipiului București.<sup>183</sup>

<sup>181</sup> Art.263 din Legea nr.53/2003, C.M.,art.264 ,al.1-2

<sup>182</sup> Art.268 pct.1-5, Legea nr.53/2003 CM.

<sup>183</sup> Art.1 din OG.nr2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor, M.Of. nr.410/2001

Din aceasta definiție legală se desprind elementele care caracterizează contravenția și anume:

A.- este o faptă săvârșită cu vinovăție;

B.- este o faptă prevăzută de actele normative emise de organele competente .

Aceste elemente sunt esențiale, iar fără unul din ele, o faptă nu constituie contravenție. Numai în măsura în care întrunește cele două elemente, o faptă capătă un caracter contravențional și poate atrage răspunderea contravențională.

A. Primul element, contravenția, este o faptă săvârșită cu vinovăție

► Fapta nu constituie contravenție dacă făptuitorul nu este vinovat de producerea ei.

► Rezulta că răspunderea contravențională este o răspundere bazată pe culpa.

În materie contravențională, prin **vinovăție** se înțelege starea de conștiință a făptuitorului în momentul încălcării unei dispoziții legale, a cărei nesocotire este considerată contravenție.

B. A doua trăsătură - contravenția este stabilită și sancționată prin acte normative.

► persoana poate fi trasă la răspundere contravențională pentru o anumită faptă ,numai dacă această faptă este prevăzută și sancționată ca atare în mod expres într-un act normativ emis de un organ al statului, competent în acest sens.

Contravenția este prevăzută și sancționată ca atare prin legi,decrete sau prin alte acte normative ale organelor respective.

### **Elementele constitutive ale contravenției**

Spre deosebire de trăsăturile esențiale prezentate mai sus, care privesc fapta contravențională în general , elementele constitutive se referă la o faptă contravențională concretă.

Contravenția, ca și infracțiunea se caracterizează prin **patru elemente** constitutive și anume:<sup>184</sup>

- **obiectul;**
- **subiectul;**
- **latura obiectivă** (fapta);
- **latura subiectivă** ( vinovăția).

Aceste elemente trebuie îndeplinite cumulativ la fiecare contravenție. Totodată, elementelor menționate, obiective și subiective, în baza cărora o faptă constituie contravenție, reprezintă conținutul acestora.

---

<sup>184</sup> M.Menu ,Controlul financiar bancar și expertiza contabilă, Univ.C.Brancoveanu, Brăila,1996,pg.89

**Obiectul contravenției** - îl constituie valorile , relațiile sociale, bunurile sau interesele legitime, aparate prin normele de drept administrativ, cărora li se aduce atingere sau sunt puse în pericol de fapta săvârșită.

**Subiectul contravenției** - este persoana fizică sau juridică care comite fapta contravențională.

Pentru ca o persoană fizică să poată fi subiect al contravenției, trebuie să aibă vârsta de cel puțin 14 ani, conform legii speciale de constatare și sancționare a contravențiilor.

În afara de vârsta, o altă condiție referitoare la subiectul contravenției este responsabilitatea.

Responsabilitatea este o calitate generală a oamenilor și din această cauză ea se prezuma ca există la orice persoană.

Iresponsabilitatea, fiind excepție, trebuie să fie dovedită.

Altă condiție legată de subiectul contravenției este libertatea de hotărâre și acțiune.

În lege sunt reglementate constrângerea fizică și morală, cauze care înlătură caracterul contravențional al faptei și care duc, implicit, la exonerarea de răspundere a persoanelor aflate în atare situație.

În afara condițiilor enumerate mai sus (vârsta, responsabilitățile, libertate) pentru unele contravenții, subiectul trebuie să aibă o anumită **calitate**, de exemplu: conducător auto, posesor de armă, gestionar, etc.

Dacă aceeași persoană a săvârșit mai multe contravenții sancționate cu amendă, sancțiunea se aplică pentru fiecare contravenție în parte.

În legislația privind regimul juridic al contravenției este tratată și noțiunea de pluralitate de contravenție și care poate fi explicată astfel: atunci când o persoană a săvârșit mai multe fapte de acest gen, sancționate cu amendă și constatate de agentul constator în același timp.

Modalitatea sancționării în cazul pluralității de fapte contravenționale( în condițiile când este vorba de aceeași persoană; această persoană să fi comis mai multe contravenții; contravențiile să fie constatate simultan de același organ și să fie sancționate cu amendă) se face totalizarea amenzilor pentru contravențiile aflate în concurs, dar constatate simultan de același organ de control într-un singur proces verbal de constatare.

În această situație, organul constator, are obligația de a avea în vedere ca prin totalitatea amenzilor aplicate să nu depășească dublul maximului prevăzut în actul normativ pentru contravenția cea mai gravă dintre cele comise.<sup>185</sup>

În cazul contravențiilor pentru care legea prevede sancțiunea închisorii contravenționale alternativ cu amendă , dacă agentul constator apreciază ca

---

<sup>185</sup> Art.10 ,pct1-3,din O.G.nr.2/2001 ,M.Of.nr.410/2001



sanctiunea amenzii nu este îndestulătoare ,încheie procesul verbal de constatare si îl înaintează in 48 de ore judecătoriei in a cărei raza teritoriala a fost săvârșita contravenția pentru aplicarea sanctiunii corespunzătoare.

Se apreciază că, in cazul concursului de contravenții, prin noțiunea de persoane se înțelege nu numai persoanele fizice ci si persoanele juridice.

Contravenția poate fi comisa nu numai de o singura persoana, ci de mai multe in participatie.

Consfințindu-se principiul de drept al răspunderii personale, legea prevede ca sanctiunea se aplica fiecărui contravenient, separat.

Așadar, amenda nu se împarte pe contravenienți ci fiecare , săvârșind contravenția va fi ținut să răspundă in limitele stabilite de lege.

In legea de baza privind regimul juridic al contravențiilor au fost stabilite cauzele care înlătura răspunderea contravenționala .Acestea sunt:

- **legitima apărare;**
- **starea de necesitate;**
- **constrângerea fizica sau morala;**
- **cazul fortuit;**
- **eroarea de fapt**
- **prescriptia;**
- **iresponsabilitatea**
- **beția involuntara completa**
- **infirmitatea**

### **Cu privire la prescrierea aplicarii si executarii sanctiunilor contravenționale**

Prescriptia constituie un caz legal de neangajare a responsabilității pentru contravenția săvârșită.

Este statornicita prin lege, așadar ilegalitatea aplicării unei sanctiuni contravenționale după expirarea termenului de prescriere.

Legea reglementează doua categorii de prescriptii:<sup>186</sup>

A. Prescriptia aplicării sanctiunii contravenționale

B. Prescriptia executării sanctiunii contravenționale

#### **A. Prescriptia aplicării sanctiunii contravenționale**

Aplicarea sanctiunii amenzii contravenționale se prescrie in termen de 6 luni de la săvârșirea faptei ilicite. In cazul in care, fapta a fost mai întâi urmărita ca infracțiune, prescriptia aplicării nu curge pe timpul cat cauza se afla in fata organelor de urmărire penala sau a instanțelor de judecata.

---

<sup>186</sup> Art.12,13,14 din OG nr.2/2001 , M.Of.410/2001

Curgerea prescripției în aceste cazuri este întreruptă numai dacă organul de urmărire penală sau instanța de judecată a fost sesizată înăuntrul termenului de 6 luni de la săvârșirea faptei, iar în cazul contravențiilor continue în termen de 6 luni de la data constatării faptei.

Cu toate acestea, același text de lege dispune ca, prescripția operează totuși, dacă sancțiunea nu a fost aplicată în termen de un an de la săvârșirea, respectiv constatării faptei, prin legi speciale pot fi prevăzute și alte termene de prescripție pentru aplicarea sancțiunilor contravenționale, astfel :

În cazul contravențiilor de la normele privind impozitele și taxele, primele de asigurare prin efectul legii, prin derogare, prescripția este de un an.

De asemenea, tot prin derogare de la termenul general, Regulamentul vamal prevede ca aplicarea sancțiunii pentru contravențiile vamale se prescrie în termen de doi ani de la data săvârșirii lor.

În același termen (2 ani) se prescriu și contravențiile prevăzute de legea privind autorizarea executării construcțiilor și unele măsuri pentru realizarea locuințelor.

#### **B. Prescripția executării sancțiunii contravenționale**

Spre deosebire de prescripția aplicării sancțiunii contravenționale, care duce la imposibilitatea sancționării, deși fapta ilicită a fost comisă, în cazul prescripției executării sancțiunii contravenționale, sancțiunea a fost aplicată dar pentru că a trecut un anumit termen, ea nu mai poate fi executată.

Executarea sancțiunii amenzii contravenționale se prescrie dacă procesul verbal de constatare a contravenției, sau, după caz, înștiințarea de plată a amenzii, nu au fost comunicate contravenientului în termen de o luna de la data aplicării sancțiunii.

Executarea sancțiunii se prescrie de asemenea în termen de 2 ani de la data aplicării ei. Prescripția executării sancțiunii nu curge pe tot timpul cât la cererea contravenientului, executarea a fost amânată sau eșalonată.

Executarea sancțiunii închisorii contravenționale se prescrie în termen de 1 an de la data rămânerii irevocabile a hotărârii judecătorești, dacă contravenientul nu a optat pentru prestarea unei activități în folosul comunității.

Sanctiunile contravenționale sunt principale și complementare.<sup>187</sup>

Sanctiunile contravenționale principale, sunt :

- a) avertismentul;
- b) amenda contravențională
- c) prestarea unei activități în folosul comunității.

Sanctiunile contravenționale complementare, sunt :

- a) confiscarea bunurilor destinate, folosite, sau rezultate din contravenții;

---

<sup>187</sup> Art.5 din O.G. nr.2/2001 ,M.Of. nr.410/2001

- b) suspendarea sau anularea, după caz, a avizului, acordului sau autorizației de exercitare a unei activități;
- c) închiderea unității;
- d) blocarea contului bancar;
- e) suspendarea activității agentului economic;
- f) retragerea licenței sau a avizului pentru anumite operațiuni ori pentru activități de comerț exterior, temporar sau definitiv;
- g) desființarea lucrărilor și aducerea terenului în starea inițială;

Prin legi speciale se pot stabili și alte sancțiuni principale sau complementare.

Sanctiunea stabilita trebuie sa fie proporționala cu gradul de pericol social al faptei săvârșite. Sancțiunile complementare se aplica în funcție de natura și de gravitatea faptei și pot fi cumulate.

Avertismentul, amenda contravențională și obligarea la prestarea unei activități în folosul comunității se pot aplica oricărui contravenient persoana fizică ori juridică.

Sanctiunea închisorii contravenționale se poate aplica numai persoanelor fizice.

### **Avertismentul**

Avertismentul, constă în atenționarea verbală și scrisă a contravenientului asupra pericolului faptei sale și i se recomandă ca pe viitor să respecte dispozițiile legale.

Se aplica în cazul în care fapta este de gravitate redusă.

Avertismentul se poate aplica chiar dacă în actul normativ, care stabilește și sancționează acea contravenție, nu se prevede această sancțiune.<sup>188</sup>

**Amenda contravențională** are caracter administrativ.

Amenda este sancțiunea contravențională cea mai importantă, specifică dreptului administrativ; ea constă într-o sumă de bani pe care contravenientul trebuie să o plătească când săvârșește o contravenție cu un grad mai mare de pericol social. Tot gradul de pericol este cel care determină cuantumul acestei amenzi.

În mod obișnuit, actele normative prevăd limite minime și maxime ale amenzilor. Aceste limite se dublează uneori în cazul repetării săvârșirii contravenției, ori atunci când contravenientul este persoana juridică.

Contravenția se constată printr-un proces verbal, prin care se aplica amenda și despăgubirile civile aferente în situația în care săvârșirea contravenției a pricinuit o pagubă și există tarif de evaluare a acesteia (despăgubirea pe baza de tarif).

<sup>188</sup> M.Boulescu, M.Ghita, V.Mares, P.Popeanga, Controlul financiar de gestiune al agenților economici, pg.117, Ed.Tribuna Economica, Buc, 2001

În cazul în care contravenientul accepta să achite în termenul de 48 de ore jumătate din minimul amenzii prevăzută în actul normativ pentru fapta săvârșită, iar prin contravenție nu s-a cauzat o pagubă și nu există lucruri supuse confiscării, aceasta se va consemna în procesul verbal de constatare și sancționare a contravențiilor. În acest caz, plata amenzii se face în contul arătat în procesul verbal iar chitanța se predă de către contravenient agentului constatatator sau se trimite prin poșta organului din care face parte agentul constatatator.

Împotriva procesului verbal de constatare a contravențiilor și de aplicare a sancțiunii se poate face plângere în termen de 15 zile de la data înmânării sau comunicării acestuia; aceasta împreună cu dosarul cauzei se trimite de organul din care face parte agentul constatatator de îndată judecătoriei în a cărei circumscripție a fost săvârșită contravenția.

Dacă amenzile nu au fost încasate, se trimit pentru urmărire și încasare la organele financiare din localitate în a căror rază teritorială domiciliază sau își are sediul contravenientul.

Lipsa mențiunilor privind numele, prenumele și calitatea agentului constatatator, numele și prenumele contravenientului, iar în cazul persoanei juridice lipsa denumirii și sediul acesteia, a faptei săvârșite și a datei comiterii acesteia sau a semnăturii agentului constatatator atrage nulitatea procesului verbal. Nulitatea se constată și din oficiu.<sup>189</sup>

### **Confiscarea**

Confiscarea însoțește sancțiunea principală, de obicei amenda sau închisoarea contravențională. Aceasta măsura poate fi luată numai dacă era prevăzută expres în actul normativ de stabilire și sancționare a contravențiilor.

Ca sancțiune complementară, ea constă în trecerea în proprietatea statului, fără plată, a anumitor bunuri care au legătura cu fapta ilicită.

### **Sechestrarea**

Sechestrarea este o măsură administrativă, luată pentru a da mai multă eficiență combaterii stării contravenționale.

Obiectele și materialele care au servit la săvârșirea contravențiilor, precum și cele produse prin contravenții, sunt supuse sechestrării sau confiscării, urmând a fi conservate, valorificate sau distruse, după caz, potrivit legii.

### **Alte sancțiuni:**

Suspendarea activității agentului economic este prevăzută de legea privind organizarea și funcționarea controlului financiar și a Gărzii Financiare și se aplică în cazul repetării anumitor contravenții din aceeași lege și se aplică o perioadă de până la 6 luni.

---

<sup>189</sup> Art.17 din OG.nr.2/2001, M.Of. nr.410/2001

Închiderea contului bancar, se poate aplica în cazul de abateri repetate de la regulamentul operațiunilor cu numerar emis de Banca Națională a României

Această măsură echivalează practic cu suspendarea activității agentului economic, pentru că, închiderea contului creează imposibilitatea desfășurării acestei activități.

#### **5.4.3. Răspunderea patrimonială - trăsături, condiții și forme**

Angajatorul este obligat în temeiul normelor și principiilor contractuale să îl despăgubească pe salariat în situația în care acesta a suferit un prejudiciu material din culpa angajatorului în timpul îndeplinirii obligațiilor de serviciu sau în legătură cu serviciul. Dacă angajatorul refuză să îl despăgubească pe salariat acesta se poate adresa cu plângere instanțelor judecătorești competente. Angajatorul care a plătit despăgubirea își va putea recupera suma aferentă de la salariatul vinovat de producerea pagubei în conformitate cu Codul Muncii cap.3.<sup>190</sup>

Răspunderea patrimonială este proprie numai salariaților (persoane fizice) încadrate în baza unui contract de muncă sau asimilați acestora.

Răspunderea patrimonială este limitată, de regulă numai la daunele efective aduse agentului economic, din vina și în legătură cu munca salariaților.

Recuperarea integrală a pagubei, în sensul dreptului muncii, nu include beneficiul sau foloasele nerealizate de unitate.

Salariații nu răspund de pagubele provocate de forța majoră sau alte cauze neprevăzute și care nu puteau fi înlăturate și nici de pagubele care se încadrează în riscul normal al serviciului.

Răspunderea patrimonială prezintă unele **trăsături specifice** și anume:

- este proprie persoanelor încadrate în muncă;
- este de regulă limitată numai la paguba efectivă, neincluzând foloasele nerealizate de unitate;
- se întemeiază exclusiv pe culpa (vinovăție);
- este, în principiu, individuală;
- reparația are loc prin echivalent bănesc și nu în natură;
- presupune o procedură specială;
- nu poate funcționa în comun cu răspunderea agentului economic.

Pentru ca răspunderea patrimonială să aibă loc, trebuie îndeplinite cumulativ următoarele condiții:

- între autorul pagubei și unitatea păgubită, să fi existat un raport juridic de muncă la data săvârșirii faptei, cauzatoare de paguba și anume contract de muncă, contract de ucenicie, etc.;

---

<sup>190</sup> Art.269-269-271 din Legea nr.53/2003 C..M.

- fapta cauzatoare pagubei să aibă caracter ilicit, sa fie personala si in legătura cu munca.

- prin fapta sa ilicita, autorul sa fi produs o paguba materiala de regula, localizata in patrimoniul unității la care este încadrat. Existenta pagubei este elementul caracteristic al răspunderii patrimoniale, întrucât fapta ilicita este un element comun si altor răspunderi;

- sa existe un raport de cauzalitate intre fapta ilicita si paguba, in sensul ca, fapta ilicita precede si determina paguba care apare ca efect al faptei ilicite;

- persoana sa fi săvârșit fapta cu vinovăție.

Vinovăția trebuie dovedita de unitate. In materie de gestiuni, sunt si situații in care vinovăția este prezumata si nu trebuie dovedita de unitate. Aceasta prezumție poate fi răsturnata, făcându-se dovada contrară de către gestionar.

**Formele răspunderii patrimoniale sunt:**<sup>191</sup>

- a) răspunderea individuala;
- b) răspunderea comuna(colectiva);
- c) răspunderea solidara;
- d) răspunderea subsidiara.

a) **Răspunderea individuala** - impune persoanei încadrate in munca, obligația de a repara singura paguba cauzata agentului economic prin fapta sa personala, din vina si in legătura cu munca sa.

b) **Răspunderea comuna** - se stabilește atunci când exista o singura paguba si mai mulți autori. Paguba se fracționează intre coautori, in funcție de contribuția fiecăruia la producerea ei, adică de faptele personale si vinovăție proprie.

In situațiile in care, gradul de participare a fiecărui coautor la producerea pagubei nu poate fi determinat, răspunderea fiecărei persoane se stabilește proporțional cu salariul de la data constatării pagubei si daca este cazul , pentru pagubele din gestiune si in funcție de timpul lucrat de la ultima inventariere a bunurilor.

c) **Răspunderea solidara** - consta in obligația mai multor persoane de a executa aceeași datorie, fiecare pentru totalitatea datoriei. Prin acest procedeu este înlăturata posibilitatea divizării unei datorii intre debitori, astfel încât fiecare dintre ei rămâne obligat pentru întreaga datorie. Răspunderea solidara nu se prezuma, ea este rezultatul voinței părților, deci o răspundere convenționala.

Răspunderea solidara se caracterizează prin aceea ca:

- ▶ fiecare debitor poate fi constrâns pentru totalitatea datoriei;
- ▶ plata făcuta de unul dintre debitori, anulează obligațiile celorlalți fata de unitatea păgubita;

---

<sup>191</sup> M.Boulescu, M.Ghita, op.cit., pg.88-89, Ed. Eficient, București, 1996

► unitatea poate urmări pe oricare dintre codebitori solidari, fără ca acestia să poată opune beneficiul de diviziune;

► urmărirea unui debitor solidar întrerupe prescripția în contra tuturor codebitorilor;

► obligația solidară se împarte de drept între debitori, fiecare dintre ei nu este dator unul către altul decât numai pentru partea sa.

d) **Răspunderea subsidiară** - se stabilește atunci când paguba este produsă de mai multe persoane, dar gradul lor de participare nu este identic sau similar ori, unele dintre acțiunile deficitare nu constituie o cauză nemijlocită a pagubei ci numai un prilej.

Răspunderea subsidiară este acea formă de răspundere materială în care persoana vinovată a produs paguba în mod indirect, a înlesnit-o prin nerespectarea unor obligații de serviciu. Ea este precedată și condiționată de răspunderea directă. În toate cazurile însă persoana răspunde în subsidiar pentru o faptă proprie.

Dacă răspunderea principală, directă, este anulată, dispăre și răspunderea subsidiară corelativă.

#### **Recuperarea daunelor în cadrul răspunderii patrimoniale**

În ceea ce privește recuperarea în cadrul răspunderii patrimoniale a daunelor (prejudicii, foloase nerealizate, accesorii ș.a.) cauzate angajatorului de către salariat, aceste rețineri nu pot fi executate dacă acestea nu au fost constatate ca atare printr-o hotărâre judecătorească definitivă și irevocabilă. Suma stabilită pentru acoperirea daunelor se reține în rate lunare din drepturile salariale care se cuvin persoanei în cauză din partea angajatorului la care este încadrată în muncă; ratele nu pot fi mai mari de o treime din salariul lunar net fără a putea depăși împreună cu celelalte rețineri pe care le-ar avea cel în cauză jumătate din salariul respectiv. În cazul în care contractul individual de muncă încetează înainte ca salariatul să îl fi despăgubit pe angajator în totalitate pentru daunele produse iar persoana în cauză nu s-a încadrat în muncă la un alt angajator, acoperirea daunei se va face prin urmărirea bunurilor acestuia în conformitate cu prevederile Codului de procedură civilă.<sup>192</sup>

#### **5.4.4. Răspunderea civilă**

Răspunderea civilă este forma a răspunderii juridice și reprezintă raportul de obligație în temeiul căruia cel care a păgubit pe altul este ținut să repare prejudiciul suferit de victima.

Codul civil reglementează două forme ale răspunderii civile:

- **Răspunderea delictuală;**

---

<sup>192</sup> Legea nr.53/2003 C.M. art.164,270-274 Ed. Meteor Press,2004

#### **- Răspunderea contractuală.**

Punctele de interferență ale celor două forme și particularitățile lor specifice sunt:

a) ambele răspunderi au ca temei obiectiv, fapta ilicită, însă angajarea lor implică împrejurări diferite și anume:

- răspunderea delictuală este angajată în cazurile în care, prin conduita ilicită se nesocotește obligația generală de a nu păgubi pe altul, obligație legală pentru oricare membru al societății;

- răspunderea contractuală presupune nesocotirea unor obligații izvorâte dintr-un contract preexistent între victima și făptuitor, deci a unor norme speciale;

b) cele două forme ale răspunderii civile se deosebesc și prin modul de stabilire a întinderii de reparațiune:

- în cazul răspunderii delictuale, făptuitorul este ținut să repare atât daunele previzibile cât și daunele ce erau imprevizibile în momentul săvârșirii faptei ilicite, indiferent dacă el a acționat cu intenție sau numai din imprudență sau neglijență;

- în cazul răspunderii contractuale, întinderea obligației de reparațiune se stabilește pe baza clauzelor contractuale, prin care părțile pot conveni să mărească sau să restrângă quantumul despăgubirilor, să înscrie clauza de nerespabilitate.

Legea prevede că debitorul contractual este obligat să repare dauna efectivă și folosul nerealizat, fără a răspunde față de creditor pentru daunele imprevizibile la încheierea contractului decât în cazul în care a acționat cu intenție.

c) sub aspectul stabilirii culpei, particularitățile sunt:

- în cazul răspunderii delictuale, pentru fapta ilicită, victima trebuie să dovedească culpa făptuitorului;
- în cazul răspunderii contractuale, debitorul care nu-și respectă obligațiile contractuale este considerat în culpa, în virtutea unei prezumții legale, care poate fi combătută numai prin dovedirea forței majore sau a cazului fortuit, a culpei creditorului, a faptei de neînălțurat a unui terț;

d) solidaritatea în cazul celor două forme de răspundere civilă:

► obligația delictuală este solidară ori de câte ori izvorăște dintr-un delict la săvârșirea căruia au participat mai multe persoane; iar în domeniul răspunderii contractuale, solidaritatea există numai în măsura în care a fost consimțită de părți sau prevăzută expres de lege.

#### **5.4.4.1. Răspunderea civilă delictuală:**

În Codul civil, răspunderea civilă delictuală este tratată astfel:

► orice faptă a omului, care cauzează altuia prejudiciu, obligă pe acela din a cărei greșeală s-a ocazionat, a repara, formulează principiul răspunderii ca regula generală și exprimă totodată regula răspunderii delictuale propriu-zise, adică a răspunderii pentru faptele generatoare de prejudiciu;



► omul este responsabil nu numai de prejudiciul ce a cauzat fapta sa, dar si de acela ce e cauzat prin neglijenta sau imprudenta sa, in care se precizează sfera de aplicare a principiului formulat;

► tot in codul civil se reglementează răspunderea pentru faptele altora si pentru prejudiciile create de lucruri sau animale.

Condițiile ce trebuie sa fie îndeplinite pentru angajarea răspunderii civile delictuale sunt:<sup>193</sup>

► sa se fi săvârșit o fapta cu caracter ilicit;

► sa existe un prejudiciu;

► intre fapta ilicita si prejudiciu sa existe un raport de cauzalitate;

► autorul faptei ilicite sa fi fost in culpa si sa fi avut capacitatea delictuala, care nu trebuie dovedita de victima.

Întrunirea condițiilor enumerate este necesara in cazul răspunderii pentru fapta proprie.

In cazurile de răspundere pentru fapta altuia si pentru prejudiciile cauzate de lucruri si animale, exista derogări prevăzute de lege.

### **Caracterul ilicit al faptei cauzatoare de prejudicii:**

Dreptul victimei la reparații se naște in situația in care prejudiciul cauzat este urmare a unui fapt ilicit.

Caracterul ilicit al faptei înseamnă caracterul nepermis, neîngăduit, oprit de lege.

Conduita ilicita poate consta deci in săvârșirea unei fapte interzise sau in omisiunea de a săvârși o fapta impusa de lege.

Inacțiunea este ilicita numai in situația in care norma de drept obliga la săvârșirea unei anumite acțiuni.

### **Prejudiciul:**

Răspunderea civila delictuala nu poate interveni decât daca, prin fapta ilicita si culpabila, s-a cauzat un prejudiciu.

Potrivit prevederilor Codului civil, răspunderea civila delictuala consta in repararea pagubelor cauzate.

Una din definițiile prejudiciului este aceea conform căreia el este rezultatul atingerii aduse drepturilor ocrotite de lege.

Pentru ca prejudiciul sa poată fi supus reparării, trebuie sa îndeplinească anumite **condiții** si anume:

- prejudiciul sa fie patrimonial, sa aibă un conținut economic adică sa poată fi exprimat si separat in bani;

- prejudiciul trebuie sa fie cert, nu îndoielnic, ipotetic;

---

<sup>193</sup> P.Popeanga, G.Popeanga, op.cit. Ed. CECCAR, Buc., 2004, pg.200-201

Nu numai prejudiciile actuale pot fi certe si deci supuse reparării dar si viitoare, daca exista certitudinea ca se vor produce si daca exista elemente de determinare a întinderii lor.

- prejudiciul trebuie sa fie nereparat;

Prin instituția răspunderii civile delictuale se urmărește , după cum s-a arătat, repararea prejudiciului cauzal, neexistând răspundere daca nu s-a produs un prejudiciu.

Daca persoana păgubita a obținut repararea prejudiciului, dreptul la despăgubire s-a stins prin executare.

### **Raportul de cauzalitate dintre fapta ilicita si prejudiciu**

Pentru angajarea răspunderii civile delictuale, una din condițiile ce trebuie îndeplinite este aceea de a se stabili daca fapta ilicita cercetata constituie sau nu fenomenul care a produs efectul, constituie cauza prejudiciului.<sup>194</sup>

Codul civil reglementează materia răspunderii pentru fapta proprie, condiționează răspunderea de existenta legăturii cauzale intre fapta si prejudiciu in dublu sens:<sup>195</sup>

- sa existe un prejudiciu cauzal;

- răspunde numai persoana care a cauzat, deci ale cărei fapte se găsesc in legătura necesara cu prejudiciul produs.

**Culpa autorului** - acțiune sau inacțiune ilicită - una din condițiile răspunderii civile delictuale - nu trebuie confundata cu fapta ilicita, cu prejudiciul si cu raportul de cauzalitate dintre ele.

Culpa consta in atitudinea autorului faptei păgubitoare fata de acțiunea sau inacțiunea sa si fata de urmările acestora.

Codul civil roman nu definește noțiunea de culpa, insa precizează ca, tot ceea ce reprezintă o greșeala, o imprudenta sau o neglijenta, constituie temei de răspundere, deci o culpa. De aici se deduce ca , daca o fapta săvârșită din imprudenta sau neglijenta este o fapta culpabila, cu atât mai mult o fapta săvârșită cu intenție va avea un asemenea caracter.

### **Repararea prejudiciului:**

Prejudiciile patrimoniale trebuie reparate , in principiu, in natura, potrivit principiilor fundamentale ale dreptului civil si practicii judecătorești.

Repararea in natura presupune:

- restituirea in natura, readucerea bunului in starea anterioara săvârșirii faptei ilicite. Daca repararea in natura nu este posibila, autorul faptei ilicite va fi obligat la plata unei sume de bani către persoana prejudiciata, reprezentând echivalentul pagubei.

<sup>194</sup> Codul de procedura civila comentat si adnotat ,Ed. ALL, București,1995

<sup>195</sup> Codul Civil,Ed. Lumina Lex,1993

Echivalentul bănesc al prejudiciului patrimonial suferit , poarta denumirea de despăgubiri.

Principiul reparării integrale a prejudiciului sau reparării prejudiciului real, in materie de răspundere civila delictuala presupune repararea atât a pierderii suferite de victima cat si a beneficiului de care ea a fost lipsita.

#### ***5.4.4.2. Răspunderea contractuală***

Răspunderea contractuală a societății comerciale se naște prin faptul neîndeplinirii obligației asumate in convenție,pe care aceasta la încheie ca subiect participant la circuitul economic.

Potrivit legii, efectul oricărei obligații este dreptul pe care acesta îl conferă creditorului de a pretinde si de a obține de la debitor , îndeplinirea exacta a prestației la care el este obligat, ori despăgubiri in cazul in care debitorul nu-si executa obligația asumata.

Aceste despăgubiri reprezintă echivalentul prejudiciului suferit de creditor ca urmare a neexecutării sau executării necorespunzătoare a obligației asumate.

Despăgubirile se mai numesc si daune - interese. Ele cuprind atât pierderea suferita de creditor cat si beneficiul de care a fost lipsit.

#### ***5.4.5. Răspunderea penală***

Răspunderea penală poate fi angajata numai pentru fapte ilicite declarate de lege ca infracțiuni, adică acea categorie de fapte cu un pericol social superior oricăror fapte din sfera ilicitului juridic<sup>196</sup>.Deci temeiul juridic al răspunderii penale este infracțiunea care este o fapta ce prezintă un pericol social, săvârșită cu vinovăție si prevăzuta de legea penală.<sup>197</sup> Infracțiunea este unicul temei al răspunderii penale, al obligării făptuitorului la suportarea pedepsei.

Infracțiunile sunt săvârșite printr-o anumita desfășurare in timp si in spațiu, denumita de regula “activitate infracțională”, alcătuita la rândul sau din mai multe etape sau faze, fiecare cu semnificații juridice proprii, atât obiective cat si subiective.

Principiile răspunderii penale sunt cuprinse in Codul Penal.

##### ***5.4.5.1. Caracterizarea infracțiunii ca fapta antisocială:***

Infracțiunea este o fapta a omului, un act de conduita exterioara a acestuia,interzis de lege sub o acțiune represiva specifica, anume pedeapsa.<sup>198</sup>

<sup>196</sup> D.D.Saguna,Tratat de drept financiar si fiscal,Ed. ALLBECK SA,București,2001,pg.1031.

<sup>197</sup> Art.17 ,Cod de procedura penală,M.Of. nr.65/1997

<sup>198</sup> M.Menu,op.cit.,pg.121,Univ.C.Brancoveanu, Brăila,1996

Infracțiunea este o activitate omenească, îndreptată împotriva regulilor de conviețuire socială, este o activitate antisocială, neconvenabilă pentru relațiile sociale.

Temeiul obiectiv al răspunderii penale este conduita ilicită caracterizată și definită prin lege ca infracțiune. Infracțiunea este o faptă în reprimarea căreia este interesată întreaga societate, răspunderea penală la randu-i se înfățișează ca o răspundere față de întreaga societate. Data fiind această particularitate a răspunderii penale, satisfacerea intereselor victimei prejudiciate prin fapta infracțională nu absolvă pe infractor de pedeapsa prevăzută de lege.

Ca regulă generală, acțiunea penală se promovează din oficiu și nu poate fi stinsă prin convenția părților.

Dacă prin infracțiune s-a cauzat victimei un prejudiciu material, interesele ei privind repararea acestui prejudiciu vor fi satisfăcute pe calea răspunderii civile și nu în cadrul răspunderii penale, care se fondează pe ideea de sancțiune și nu pe cea de recuperare a prejudiciului. În toate cazurile, răspunderea juridică are un dublu rol și anume de prevenire și respectiv de combatere a faptelor ilicite prin care se încălca legea și celelalte dispoziții normative.

Acest dublu rol este expresia dublei finalități pe care o are în orice împrejurare răspunderea juridică, anume îndrumarea membrilor societății în spiritul respectării ordinii de drept și exercitarea constrângerii de stat față de acestea.

#### ***5.4.5.2. Trăsăturile esențiale ale infracțiunii:***

Definiția generală a infracțiunii exprimă trăsăturile esențiale și comune oricărei infracțiuni, trăsături prin care infracțiunea se distinge numai de faptele ilicite, dar și de faptele de pericol social, prevăzute de alte norme juridice decât cele penale. Chiar dacă în normele penale de incriminare se definește fiecare infracțiune, aceasta nu ajunge pentru cunoașterea naturii generale de infracțiune, fiindcă nu se pot deduce din conținutul unei infracțiuni, trăsăturile comune tuturor infracțiunilor.

Trăsăturile esențiale ale oricărei infracțiuni sunt:

- **pericolul social;**
- **vinovăția;**
- **prevederea faptei în legea penală.**

**a) Pericolul social** - exprimă aspectul material, obiectiv al faptei.

Pericolul social rezultă din atragerea sau crearea posibilității obiective ca fapta să aducă atingere valorilor ocrotite de legea penală, ca urmare a săvârșirii ei.

Fapta care prezintă un pericol social în înțelesul legii penale este orice acțiune sau inacțiune prin care se aduce atingere valorilor ocrotite de legea penală și pentru sancționarea căreia este necesară aplicarea unei pedepse.

**b) Vinovăția** - reprezintă o altă trăsătură esențială a infracțiunii potrivit Codului Penal. Vinovăția este elementul subiectiv principal în care se exprimă atitudinea conștiinței și voinței față de fapta și urmările ei.

Codul penal prevede că vinovăția există când fapta care prezintă pericol social este săvârșită cu intenție sau din culpa.<sup>199</sup>

Fapta este săvârșită cu intenție când infractorul:

- prevede rezultatul faptei sale, urmărind producerea lui prin savarsirea acelei fapte;

- prevede rezultatul faptei sale și, deși nu îl urmărește, acceptă posibilitatea producerii lui.

Fapta este săvârșită prin culpa când infractorul:

- prevede rezultatul faptei sale dar nu îl acceptă, socotind fără temei, că el nu se va produce;

- nu prevede rezultatul faptei sale, deși trebuia și putea să-l prevadă.

Fapta constând într-o acțiune săvârșită din culpa constituie infracțiune numai atunci când în lege, se prevede în mod expres aceasta.

**c) Prevederea faptei în legea penală** - este cea de-a treia trăsătură esențială a infracțiunii.

Pentru ca o fapta care prezintă un pericol social și care a fost săvârșită cu vinovăție să constituie infracțiune, trebuie ca acea fapta să fie prevăzută de legea penală.

Uneori această cerință se mai exprimă și prin aceea că trebuie incriminată de lege.

### **Subiectul infracțiunii**

Infracțiunea, fiind o fapta a omului, numai activitatea acestuia poate primi calificativul de fapta infracțională. Nici o altă fapta, dacă nu provine de la om, nu poate fi caracterizată infracțiune.

O persoană fizică poate fi subiect activ al infracțiunii numai dacă întrunește trei condiții:

- să aibă o anumită vârstă;
- să fie responsabil;
- să aibă libertate de hotărâre în acțiune.

Referitor la prima condiție, potrivit legii noastre penale, se cere ca subiectul infracțiunii să aibă cel puțin vârsta de 14 ani. Dar, pentru ca un minor între 14-16 ani să răspundă penal, se mai cere să se dovedească că el a comis fapta cu discernământ.

---

<sup>199</sup> Art. 19 al. 1-2, Cod Procedura Penală, M.Of. nr. 65/1997

De la vârsta de 16 ani, discernământul se prezuma. Subiectul activ al infracțiunii poate fi numai persoana fizică responsabilă. Deci, nu constituie infracțiune fapta prevăzută de legea penală care este săvârșită de o persoană iresponsabilă.

În plus, subiectul infracțiunii nu poate fi decât o persoană care are libertate de hotărâre în acțiune.

Dacă faptele penale (infracțiunile) au cauzat pagube materiale, instanța de judecată stabilește și răspunderea materială.

Răspunderea penală nu este decât urmarea unei infracțiuni care este în mod expres prevăzută de lege.

Ca urmare, nu orice pagubă ce se constată în patrimoniu, implică o răspundere penală, ci numai aceea care este rezultatul unei infracțiuni.

În cazul pagubelor produse prin fapte penale, apărarea patrimoniului se realizează prin acțiune civilă în procesul penal.

## TESTE GRILĂ

### 1. Activitatea de control poate fi definită ca:

- a/organizarea activității de conducere în raport cu legalitățile pieții;
- b/funcție a conducerii, instrument de conducere, mijloc de cunoaștere a realității și de corectare a erorilor;
- c/totalitatea relațiilor financiare pe care agentul economic le are în legătură cu formarea, dezvoltarea, repartizarea și utilizarea fondurilor disponibile cu maximum de eficiență.

### 2. Obiectul controlului financiar constă în:

- a/preîntâmpinarea producerii unor deficiențe sau pagube în desfășurarea activităților economico-financiare;
- b/urmărirea modului de îndeplinire a deciziilor conducerii;
- c/examinarea modului în care s-a realizat programul fixat anticipat și modul în care se respectă principiile stabilite cu scopul de a releva erorile, abaterile, lipsurile pentru a le remedia și evita în viitor;
- d/evaluarea situației existente la un moment dat, a rezultatelor obținute la sfârșitul unei perioade de gestiune;
- e/eliminarea factorilor perturbatori, menținerea echilibrului și asigurarea funcționării firmei la parametrii precizați.

### 3. După modul de corelare cu interesele economico-financiare pentru care este organizat și exercitat controlul financiar se prezintă sub unele din formele următoare:

- a/anticipat sau preventiv;
- b/concomitent sau operativ-curent;
- c/postoperativ sau ulterior;
- d/controlul economic;
- e/controlul financiar al statului și controlul financiar propriu la instituțiile publice.

### 4. Controlul documentar-contabil este procedeul:

- a/de studiu a administrării și utilizării mijloacelor financiare publice și a respectării reglementarilor financiar-contabile;
- b/de preîntâmpinare a încălcării dispozițiilor legale în vigoare și producere a pagubelor;
- c/de stabilire a realității, legalității și eficienței operațiilor și activităților economice și financiare, prin examinarea documentelor primare și centralizatoare,

a înregistrărilor în evidența tehnico-operativă și contabilă, a situațiilor contabile și bilanțurilor.

**5. Controlul sistematic sau pe probleme presupune:**

a/obținerea de informații din partea personalului agentului economic a cărei activitate se controlează;

b/examinarea debitului și creditului unor conturi astfel încât să se determine corectitudinea înregistrării operațiilor economice și financiare;

c/gruparea documentelor pe tipuri de operații și apoi controlul lor în ordine cronologică;

d/cercetarea și confirmarea la aceeași unitate a unor documente sau evidente cu conținut identic, însă diferite ca formă, pentru aceleași operații sau pentru operații diferite, însă legate reciproc;

e/cercetarea și confruntarea tuturor exemplarelor unor documente, existente la unitatea controlată și la alte unități cu care s-au făcut decontări.

**6. Care sunt funcțiile pe care le îndeplinește controlul, în raport cu interesele economico-financiare ale agenților economici și ale statului.**

a/funcția de previziune;

b/funcția de cunoaștere-evaluare a realității economico-financiare;

c/funcția de eliminare a factorilor perturbatori;

d/funcția de preîntâmpinare a producerii unor deficiențe sau pagube.

**7. Controlul financiar preventiv contribuie la:**

a/cunoașterea operativă a modului în care se îndeplinesc sarcinile și se gestionează patrimoniul;

b/asigurarea existenței, integrității și păstrării bunurilor și valorilor de orice fel;

c/întărirea ordinii și creșterii răspunderii în angajarea și efectuarea cheltuielilor;

d/respectarea normelor de comerț, urmărind să împiedice activitățile de contrabandă și orice procedee interzise de lege;

**8. În cadrul tehnicilor de control documentar-contabil se cuprind:**

a/controlul cronologic;

b/inventarierea;

c/controlul încrucișat;

d/calculația;

e/bugetul de venituri și cheltuieli

2 răspunsuri corecte



**9. Care din următoarele fapte constituie infracțiuni în legătura cu activitatea de gestiune:**

- a/înșelăciunea;
- b/distrugerea;
- c/falsificarea de cecuri sau alte acte pentru efectuarea plăților;
- d/crearea de plusuri în gestiune prin mijloace frauduloase;
- e/efectuarea cu știință de înregistrări contabile inexacte.

**10. Controlul ca proces de perfecționare și cunoaștere, presupune ca momente distincte:**

- a/cunoașterea situației reale;
  - b/cunoașterea existenței cantitative și calitative a elementelor de activ și pasiv;
  - c/examinarea actelor, documentelor și evidentelor;
  - d/cunoașterea situației stabilite;
  - e/examinarea activelor și a altor resurse.
- 2 răspunsuri corecte

**11. Care din următoarele fapte constituie contravenție în legătura cu organizarea și exercitarea controlului financiar de gestiune:**

- a/înregistrarea în contabilitate a unor documente privind operații neaprobate de organele competente;
- b/vizarea unor documente care conțin operații prin care se încalcă reglementările în vigoare;
- c/neutilizarea cu maximum de eficiență a mijloacelor materiale și a disponibilităților bănești;
- d/nepunerea la dispoziția organelor de control financiar de gestiune a documentelor și datelor necesare controlului;
- e/neurmărirea modului de îndeplinire a deciziilor conducerii.

**12. Care din următoarele proceduri reprezintă modalități de valorificare a constatărilor controlului financiar de gestiune:**

- a/evaluarea situației existente la un moment dat a rezultatelor obținute la sfârșitul unei perioade de gestiune;
- b/preîntâmpinarea producerii unor deficiențe sau pagube în desfășurarea activităților economico-financiare;
- c/gruparea documentelor pe tipuri de operații și controlul acestora;
- d/prezentarea, pe baza actelor de control întocmite, conducerii unității a concluziilor controlului și măsurilor propuse pentru înlăturarea abaterilor și tragerea la răspundere a celor care au săvârșit nereguli;

e/eliminarea factorilor perturbatori, menținerea echilibrului si asigurarea funcționării unității la parametri preconizați;

**13. Abaterea disciplinara poate fi săvârșita de către:**

- a/orice persoana fizica;
- b/o persoana juridica;
- c/o persoana care are calitatea de încadrata in munca;
- d/mai multe persoane fizice;
- e/mai multe persoane juridice;

**14. Care din următoarele forme de răspunderi reprezintă modalități de finalizare a controlului financiar.**

- a/răspunderea contravenționala;
- b/răspunderea patrimoniala;
- c/răspunderea morala;
- d/răspunderea civila;
- e/răspunderea pecuniara;
- f/răspunderea penala.

4 răspunsuri corecte

**15. Controlul financiar preventiv se exercita de către:**

- a/conducătorul unității;
- b/seful compartimentului resurse umane;
- c/persoana împuternicita de conducătorul entității publice;
- d/seful compartimentului aprovizionare.

**16. La solicitarea organelor de control financiar de gestiune, conducerile si salariații unităților supuse controlului au obligația:**

a/ sa elibereze, in condiții legale, documentele solicitate in original sau copii certificate;

b/sa asigure utilizarea valorilor materiale, declararea si casarea de bunuri;

c/sa asigure întocmirea si circulația documentelor primare si de evidenta tehnic-operativa si contabila;

d/sa asigure existenta, integritatea, păstrarea si paza bunurilor;

e/sa pună la dispoziție registrele, corespondenta, actele, piesele justificative si alte documente necesare controlului .

2 răspunsuri corecte

**17. Contravenția este:**

- a/fapta săvârșită cu vinovăție;

b/este săvârșită numai de persoane care au calitatea de încadrata în muncă;  
c/este prevăzută și sancționată de codul muncii și regulamentele de ordine interioară;

d/este o faptă prevăzută în actele normative emise de organele competente.

2 răspunsuri corecte

**18. Sancțiunile contravenționale sunt :**

a/principale

b/suplimentare

c/complementare

d/pecuniare

e/alte sancțiuni complementare

2 răspunsuri corecte

**19. Care afirmație de mai jos este corectă :**

a/Împotriva procesului-verbal de constatare a contravențiilor și de aplicare a sancțiunii se poate face plângere în termen de 30 de zile de la data înmânării sau comunicării acestuia;

b/Împotriva procesului-verbal de constatare a contravențiilor și de aplicare a sancțiunii se poate face plângere în termen de 15 zile de la data înmânării sau comunicării acestuia.

**20. Sancțiunile contravenționale principale sunt :**

a/avertismentul

b/amenda contravențională

c/închiderea unității

d/confiscarea bunurilor destinate, folosite sau rezultate din contravenție.

2 răspunsuri corecte

**21. Sancțiunile contravenționale complementare sunt :**

a/confiscarea bunurilor destinate, folosite sau rezultate din contravenții

b/blocarea contului bancar

d/închiderea unității.

**22. Prescripția în cazul sancțiunilor contravenționale acționează :**

a/în cazul aplicării sancțiunii contravenționale

b/în cazul executării sancțiunii contravenționale

c/în cazul comunicării sancțiunii contravenționale

2 răspunsuri corecte

**23. Unele din cauzele care înlătură răspunderea contravențională, sunt :**

- a/legitima apărare
- b/starea de necesitate
- c/cazul fortuit
- d/iresponsabilitatea
- e/beția involuntară completă
- f/infirmitatea

**24. Controlul exercitat de Garda Financiară este:**

- a/preventiv;
  - b/de fond;
  - c/operativ;
  - d/de gestiune;
  - e/inopinat.
- 2 răspunsuri corecte

**25. Formele răspunderii materiale sunt:**

- a/răspunderea individuală;
- b/răspunderea comună (colectivă);
- c/răspunderea solidară;
- d/răspunderea subsidiară;

**26. Garda Financiară exercită controlul operativ și inopinat în legătura cu:**

- a/folosirea cu maximum de eficiență a mijloacelor materiale și a disponibilităților bănești;
- b/angajarea de cheltuieli fără justificare economică și imobilizare de mijloace;
- c/urmărirea modului de îndeplinire a deciziilor conducerii;
- d/aplicarea și executarea legilor fiscale și a reglementărilor vamale, cu scopul de a preveni sustragerile sau eschivările de la plata impozitelor și taxelor;
- e/modul de gestionare a patrimoniului.

**27. Curtea de Conturi a României funcționează :**

- a/în mod independent;
- b/pe lângă Guvernul României;
- c/pe lângă Parlamentul României;
- d/pe lângă Președinția României;
- e/în cadrul Ministerului Economiei și Finanțelor.

**28. Dintre principalele titluri executorii, pe linia recuperării pagubelor se pot enumera:**

- a/decontul de cheltuieli;
- b/hotărârea judecătorească;
- c/nota contabilă;
- d/procesul verbal de constatare.

**29. Răspunderea civilă îmbracă următoarele forme:**

- a/răspunderea delictuală;
  - b/răspunderea patrimonială;
  - c/răspunderea contravențională;
  - d/răspunderea contractuală;
  - e/răspunderea disciplinară.
- 2 răspunsuri corecte

**30. Condițiile ce trebuie îndeplinite pentru angajarea răspunderii civile delictuale sunt:**

- a/sa se fi săvârșit o faptă cu caracter ilicit;
- b/sa existe un prejudiciu
- c/între fapta ilicită și prejudiciu să existe un raport de causalitate;
- d/ autorul faptei ilicite să fi fost în culpa și să fi avut capacitatea delictuală, care nu trebuie dovedită de victimă.

**31. Trăsăturile esențiale ale unei infracțiuni sunt:**

- a/pericolul social;
  - b/vinovăția;
  - c/prevederea faptei în legea penală;
  - d/sancționarea infracțiunii prin acte normative (legi, hotărâri de guvern, Decizii ale Primarului, Hotărâri ale Consiliilor locale, etc.).
- 3 răspunsuri corecte

**32. Inventarierea patrimoniului are drept scop**

a/stabilirea bunurilor deținute de societate ce aparțin altor persoane juridice sau fizice

b/determinarea situației certe a tuturor elementelor patrimoniale ale societății comerciale în vederea întocmirii bilanțului contabil care trebuie să asigure o imagine fidelă, clară și completă a patrimoniului, a situațiilor financiare și a rezultatelor obținute

c/stabilirea situațiilor reale a tuturor elementelor patrimoniale ale societății comerciale precum și bunurile și valorile deținute cu orice titlu care aparțin altor

persoane juridice sau fizice, in vederea întocmirii bilanțului contabil care trebuie sa asigure o imagine fidela, clara si completa a patrimoniului, a situației financiare si a rezultatelor obținute.

**33. Inventarierea patrimoniului unei societăți comerciale, reprezintă :**

a/ansamblul operațiunilor prin care se contata existenta numai a elementelor de activ

b/ansamblul operațiunilor prin care se constata existenta numai a elementelor de pasiv

c/ansamblul operațiunilor prin care se constata existenta elementelor de activ si de pasiv

**34. Inventarierea patrimoniului societății comerciale se face la :**

a/la locurile de existenta, de depozitare sau păstrare a imobilizărilor corporale si necorporale din patrimoniul societarii comerciale

b/la locurile de existenta, de depozitare sau păstrare a bunurilor de natura stocurilor din patrimoniul societății comerciale

c/la locurile de existenta, de depozitare sau păstrare a tuturor elementelor patrimoniale (active imobilizate, active circulante, capitaluri proprii, datorii, etc)

**35. Bunurile de natura imobilizărilor si stocurilor inventariate, se înscriu :**

a/nu se înscriu in nici un document

b/intr-un registru ce se completează de persoana care tine evidenta

c/in liste de inventariere care se întocmesc de comisiile de inventariere

**36. Rezultatele inventarierii patrimoniului (plusuri sau minusuri) se înregistrează :**

a/numai in evidenta tehnic-operativa a societății comerciale

b/in contabilitate si in evidenta tehnic-operativa a societății comerciale

c/numai in contabilitatea societății comerciale

**37. Diferențele cantitativ-valorice sau valorice in minus constatate ca urmare a inventarierii patrimoniului, datorate vinovăției unei persoane :**

a/se contabilizează pe cheltuielile societății comerciale, in toate cazurile

b/se imputa persoanelor vinovate de producerea minusurilor

c/se imputa persoanei care a ținut evidenta tehnic-operativa a bunurilor

**38. Creanțele fata de terți de inventariază :**

a/prin transmiterea extraselor de cont la clienți si conturi asimilate

- b/prin transmiterea extraselor de cont la clienți si conturi asimilate sau prin punctaje reciproce în funcție de necesități si posibilități
- c/numai prin punctaje reciproce

**39. Inventarierea disponibilităților în lei si devize din conturile de la bănci ale societății comerciale, se face :**

- a/transmiterea de adrese către bănci pentru confirmarea soldurilor
- b/prin confruntarea soldurilor de contabilitate cu cele din extrasele de cont primite de la bănci
- c/prin confruntarea soldurilor în valuta din contabilitate cu cele din extrasele de cont în devize emise de bănci

**40. Pentru bunurile depreciate, inutilizabile sau deteriorate se întocmesc :**

- a/procese-verbale de constatare de către comisiile de inventariere
- b/liste de inventariere distincte
- c/liste de inventariere si procese-verbale de constatare

**41. Procesul-verbal privind rezultatele inventarierii tuturor elementelor patrimoniale se întocmește**

- a/de administratorul societății
- b/de comisia de inventariere centrala desemnata
- c/de fiecare comisie de inventariere

**42. În temeiul legii, unitățile patrimoniale au obligația sa efectueze inventariere generala a patrimoniului**

- a/la începutul activității
- b/cel puțin o data pe an, de regula la sfârșitul anului
- c/pe parcursul funcționarii sale, în cazul fuzionării, divizării sau încetării activității.

**43. Inventarierea poate fi declanșata si ca urmare :**

- a/modificării preturilor
- b/la cererea organelor de control cu prilejul efectuării controlului, sau a altor organe prevăzute de lege
- c/ori de câte ori exista indicii ca exista lipsuri sau plusuri în gestiune care nu pot fi stabilite cert decât prin inventariere
- d/ori de câte ori intervine o predare-primire de gestiune
- e/cu prilejul reorganizării gestiunilor
- f/ca urmare a calamităților naturale sau a unor cazuri de forță majora

**44. Care sunt diferențele in plus si minus, cantitative si valorice, care se vor înregistra si imputa ca urmare a compensării următoarelor cantități constatate in plus sau in minus :**

-constatate in plus :

$$100 \text{ n.m.} \times 20.000 = 200.000$$

$$15 \text{ n.m.} \times 18.000 = 270.000$$

$$25 \text{ n.m.} \quad \quad \quad 470.000$$

-constatate in minus :

$$18 \text{ n.m.} \times 15.000 = 270.000$$

$$10 \text{ n.m.} \times 14.000 = 140.000$$

$$15 \text{ n.m.} \times 12.000 = 180.000$$

$$43 \text{ n.m.} \quad \quad \quad 590.000$$

a/un minus valoric in suma de 90.000 lei, care se va înregistra si se va imputa gestionarului

-se va înregistra si se va imputa gestionarului cantitățile constatate lipsa, care nu intra in compensare

$$15 \text{ n.m.} \times 12.000 = 180.000$$

$$5 \text{ n.m.} \times 14.000 = 70.000$$

b/un plus valoric de 102.000 lei pe care îl va înregistra ca atare

-se va înregistra si se va imputa gestionarului cantitățile ce nu intra in compensare

$$15 \text{ n.m.} \times 12.000 = 180.000$$

$$3 \text{ n.m.} \times 14.000 = 42.000$$

c/un plus valoric de 100.000 lei pe care îl va înregistra ca atare

- se va înregistra si se va imputa gestionarului cantitățile constatate lipsa, care nu intra in

compensare

$$15 \text{ n.m.} \times 15.000 = 225.000$$

$$3 \text{ n.m.} \times 14.000 = 42.000$$

**45. Care din următoarele fapte pot determina răspunderea patrimoniala in legătură cu activitatea financiara :**

a/plata unor sume nedatorate

b/neefectuarea inventarierilor la termene si in condițiile legii

c/transmiterea către gestionari a unor dispoziții greșite sau contrare legii

d/neluarea masurilor necesare pentru păstrarea bunurilor

e/calcularea eronata a preturilor si tarifelor

2 răspunsuri corecte



**46. Prin care din următoarele organe este organizat si funcționează in cadrul Ministerului Economiei și Finanțelor inspecția fiscală :**

a/divizia controlului bugetului de stat, a fondurilor speciale si a patrimoniului public

b/compartimentul de control financiar al camerei de conturi județene

c/Agenția Națională de Administrare Fiscală

d/divizia controlului regiilor autonome

e/divizia controlului bugetului asigurărilor sociale de stat si a altor fonduri similare

**47. Controlul este o funcție a conducerii care contribuie la :**

a/cunoașterea situației prestabilite ;

b/perfecționarea modului de gestionare a patrimoniului ;

c/organizarea activității de producție si desfacere ;

d/desfășurarea activității de producție si desfacere.

**48. Precizați care din următoarele componente corespund funcțiilor si atribuțiilor managementului :**

a/previziunea;

b/organizarea;

c/strategia;

d/antrenarea;

e/proгноza;

f/coordonarea;

g/control-evaluarea.

5 răspunsuri corecte

**49. Care din afirmațiile exprimate mai jos sunt corecte:**

**In cadrul funcției de control evaluare se disting patru etape care presupun :**

a/cunoașterea situației stabilite ;

b/cunoașterea situației reale ;

c/compararea situației reale cu obiectivele si standardele stabilite inițial pentru determinarea rezultatelor ;

d/determinarea cauzelor care au generat abaterile constatate.

**50. Care dintre afirmațiile următoare sunt corecte:**

Controlul este o funcție a managementului care asigura:

a/cunoașterea activității manageriale;

b/perfecționarea activității manageriale;

c/este o condiție esențială a conducerii pe baza de profit.

**51. In condițiile economiei de piață, controlul ca funcție de cunoaștere are în vedere următoarele poziții de interese economico-financiare:**

- a/interesul entităților economice bazate pe profit;
- b/interesul terților entităților economice;
- c/interesul managerului fata de salariați;
- d/interesele statului.

3 răspunsuri corecte

**52. Precizați care din următoarele afirmații reprezintă funcții specifice controlului financiar :**

- a/funcția preventivă și de perfecționare;
- b/funcția de constatare și corectare ;
- c/funcția de cunoaștere și evaluare ;
- d/funcția educativă și stimulativă.

**53. Care din afirmațiile următoare sunt corecte:**

Formele controlului sunt determinate de :

- a/domeniul în care se exercită ;
- b/sfera de cuprindere a sectorului ce va fi luat în analiză ;
- c/obiectivele specifice sectorului controlat.

**54. Care din următoarele afirmații sunt corecte :**

a/controlul financiar preventiv vizează activitatea din perioadele de gestiune încheiate, activități sau operațiuni economico-financiare terminate;

b/controlul financiar ulterior este forma controlului care se exercită înainte de efectuarea operațiunilor supuse verificării.

**55. Controlul financiar propriu al entităților economice cuprinde:**

- a/auditul public intern;
- b/controlul fiscal;
- c/controlul intern;
- d/controlul legislativului.

2 răspunsuri corecte

**56. Controlul financiar de gestiune se execută:**

- a/cel puțin o dată pe an ;
- b/cel mult la doi ani;
- c/în cadrul termenului de prescripție de 5 ani.

2 răspunsuri corecte

**57. Controlul financiar de gestiune se efectuează :**

- a/cronologic ;
- b/prin sondaj ;
- c/in totalitate.

2 răspunsuri corecte

**58. Controlul legislativului se exercita de :**

- a/Ministerul Economiei și Finanțelor ;
- b/Curtea de Conturi ;
- c/Agencia Naționala de Administrare Fiscala.

**59. Corpul Controlorilor Delegați se organizează ca un compartiment distinct in cadrul :**

- a/Curții de Conturi a României ;
- b/Agencia Naționala de Administrare Fiscală ;
- c/Ministerului Economiei și Finanțelor.

**60. După volumul documentelor si al operațiunilor care fac obiectul unei acțiuni de control, controlul financiar poate fi clasificat in :**

- a/control încrucișat ;
- b/control total ;
- c/control financiar preventiv ;
- d/control prin sondaj.

2 răspunsuri corecte

**61. Controlul reciproc consta in :**

a/cercetarea si confruntarea tuturor exemplarelor unui document existent la unitatea controlata si la alte unități cu care s-au făcut decontările, de la care s-au primit sau cărora li s-au livrat materialele, produse, mărfuri sau alte valori materiale ;

b/cercetarea si confruntarea la aceeași unitate a unor documente sau evidente cu conținut identic sau diferite ca forma, pentru aceleași operații sau pentru operații diferite inasa legate reciproc.

**62. Care din următoarele afirmații sunt corecte :**

a/investigația este una din sursele de control căreia i se poate acorda o mare încredere;

b/calcul de control-presupune reproducerea muncii îndeplinite de contabil. Prin aceasta modalitate se obțin informații asupra exactității contabilității ;

c/examenul critic-implica analiza actelor,documentelor,astfel incat sa se acorde atenție problemelor mai importante.

2 răspunsuri corecte

**63.Precizati corect principalele tehnici de control faptic :**

- a/întocmirea programului de control anual ;
- b/întocmirea dării de seama privind rezultatele controlului la semestru ;
- c/inventarierea ;
- d/observarea directa.

2 răspunsuri corecte

**64.Organizarea si exercitarea acțiunii de inventariere a patrimoniului se poate realiza numai in baza :**

- a/unui ordin sau decizie a conducătorului compartimentului de contabilitate financiară ;
- b/unui ordin sau decizie a managerului unității ;
- c/a unei hotărâri a consiliului de administrație.

**65.Stabilirea stocurilor factice la inventariere se realizează prin :**

- a/înscrierea in listele de inventariere a soldurilor evidențiate in fisele de magazie ;
- b/numărare, cântărire, măsurare sau cubare ;
- c/adăugarea la stocurile inventarierii anterioare a intrărilor si ieșirilor din perioada de referința.

**66.Precizati corect care sunt fazele din cadrul unui proces de control:**

- a/compararea rezultatelor cu standardele;
- b/determinarea rezultatelor;
- c/efectuarea controlului numai la locul acțiunii;
- d/întreprinderea masurilor corective.

3 răspunsuri corecte

**67.Enuntul... » reprezintă o activitate funcționala independenta si obiectiva care da asigurări si consiliere conducerii pentru buna administrare a veniturilor si cheltuielilor publice, perfecționând activitatea entității publice « reprezintă definiția :**

- a/controlului financiar propriu ;
- b/auditului public intern ;
- c/controlului financiar de gestiune.

**68.Dupa structurile care îl exercita si modul cum este organizata activitatea de control financiar se prezintă astfel :**

a/controlul organizat si exercitat de către organele proprii aparținând entităților economice ;

b/controlul organizat si exercitat de contabilii entităților economice ;

c/controlul organizat de Consiliul de Administrație al entității economice ;

d/controlul organizat si exercitat prin instituțiile specializate ale statului.

2 răspunsuri corecte

**69.Controlul financiar de gestiune se exercita :**

a/cel puțin de 2 ori pe an ;

b/cel mult o data pe an ;

c/cel puțin o data pe an.

**70.Controlul organizat prin instituțiile specializate ale statului se exercita :**

a/numai legislativ prin Curtea de Conturi ;

b/de Ministerul Economiei și Finanțelor prin Agenția Națională de Administrare Fiscala;

c/atât legislativ de Curtea de Conturi cat si executiv de Guvern.

**71.Dupa durata si intensitatea controlului, acesta se împarte in :**

a/control continuu ;

b/control total ;

c/control periodic ;

d/control de gestiune.

2 răspunsuri corecte

**72.Dupa momentul efectuării propriu-zise a activităților,sau al întocmirii si utilizării documentelor supuse verificării,controlul financiar se clasifica in:**

a/control financiar preventiv ;

b/control ulterior(retroactiv) ;

c/control concomitent(operativ curent) ;

d/control financiar de gestiune.

3 răspunsuri corecte

**73.Precizati din care etapa a metodologiei de realizare a controlului financiar face parte analiza generala a temelor controlului :**

a/etapa programării activității de control financiar ;

b/etapa efectuării controlului financiar ;

c/etapa pregătirii acțiunii de control financiar ;

d/etapa întocmirii actelor de control.

3 răspunsuri corecte

**74.Care din tehnicile enumerate mai jos aparțin procedeului de control documentar contabil :**

a/controlul reciproc ;

b/controlul încrucișat ;

c/controlul sistematic sau pe probleme ;

d/analiza de laborator.

3 răspunsuri corecte

**75. Care din tehnicile enumerate mai jos aparțin procedeului de control documentar contabil :**

a/comparația ;

b/controlul invers cronologic ;

c/balanțele anuale de control.

**76.Care din următoarele tehnici aparțin procedeului de control faptic :**

a/observarea directă ;

b/inventarierea ;

c/comparația ;

d/inspecția fizică.

3 răspunsuri corecte

**77.Precizați care sunt sursele de informare ale studiului general prealabil asupra activității ce urmează a se controla:**

a/normele legale cu privire la activitatea în cauză;

b/consultările cu conducerea compartimentului supus controlului ;

c/procese verbale de control anterioare și măsurile luate în urma valorificării acestora ;

d/dările de seama contabile și măsurile stabilite pe baza lor.

**78.Enunțul »procedeul de stabilire a realității, legalității și eficienței operațiilor și activității economice și financiare, prin examinarea documentelor primare și centralizatoare, a înregistrărilor în evidența tehnic-operativă și contabilă, a situațiilor contabile și bilanțurilor« reprezintă definiția :**

a/controlului economic ;

b/controlului documentar-contabil ;

c/controlului financiar.

**79.Enuntul « consta in examinarea documentelor pe fiecare zi,la rând, fără nici o grupare sau sistematizare prealabila » se atribuie :**

- a/controlului încrucișat ;
- b/controlului cronologic ;
- c/controlului de gestiune.

**80.Precizati cum se realizează controlul invers cronologic:**

- a/se verifica documentele in ordinea întocmirii, înregistrării si a îndosarierii documentelor;
- b/se exercita de la sfârșitul spre începutul perioadei de control;
- c/se procedează la gruparea documentelor pe probleme si apoi la controlul acestora.

**81.Enuntul «se procedează la gruparea documentelor pe probleme(operații de casa,aprovizionare,salarizare,etc.) si apoi la controlul lor in ordinea cronologica « i se atribuie :**

- a/controlului încrucișat ;
- b/controlului sistematic sau pe probleme ;
- c/controlul reciproc ;
- d/investigația.

**82.Controlul faptic este :**

- a/procedeul de stabilire reala a existentei si mișcării mijloacelor materiale si bănești si a desfășurării activității economice si financiare ;
- b/procedeul de grupare si centralizare a datelor înregistrate in conturi si de analiza a activității economice,realizând legătura dintre conturile analitice si cele sintetice ;
- c/procedeul prin care se constata existenta tuturor elementelor de activ si de pasiv in patrimoniul unității la data la care se efectuează.

**83.Inventarierea generala a patrimoniului unei unități patrimoniale nu se efectuează :**

- a/la începutul activității ;
- b/cel puțin o data pe an,de regula la sfârșitul anului ;
- c/cel mult o data la doi ani ;
- d/cu prilejul reorganizării gestiunilor.

**84.Precizati care sunt instituțiile statului a căror organe de control pot dispune realizarea acțiunii de inventariere intr-o unitate :**

- a/direcțiile generale ale controlului financiar de stat;

- b/Curtea de Conturi;
- c/Garda Financiara;
- d/politia, îndeosebi biroul economic.

**85.Expertiza tehnica si analiza de laborator sunt:**

a/modalități care constau in examinarea activelor si altor resurse si sunt probele sigure pentru constatarea existentei unui anumit post de activ;

b/modalități de control faptic care se folosesc pentru stabilirea integrității valorilor materiale, realității unei operații, calității unor produse, volumul manoperei si cantității de materiale necesare pentru executarea lor;

c/tehnici efectuate de specialiști la solicitarea organelor de control.

2 răspunsuri corecte

**86.Precizati care sunt tipurile de control intern pe care le poate intalni un auditor:**

a/autorizarea si aprobarea;

b/aritmetic si contabil;

c/supervizarea;

d/managementul.

**87.Enuntul „se realizează prin întocmirea unor rapoarte anuale privind activitatea de audit public intern si care cuprinde principalele constatări, concluzii si recomandări rezultate din activitatea de audit,progrese înregistrate prin implementarea recomandărilor, eventualele prejudicii constatate precum si informații referitoare la pregătirea profesionala” este atribuit:**

a/auditului public intern;

b/raportării anuale;

c/controlului financiar de gestiune.

**88.Precizati care din tehnicile de mai jos fac parte din tehnicile de audit intern:**

a/observarea fizica;

b/verificarea;

c/taboul de prezentare a circuitului auditului;

d/interviul.

**89.Care sunt formele prin care se organizează si se exercita controlul financiar preventiv:**

a/controlul financiar preventiv propriu;



b/controlul financiar preventiv de gestiune;  
c/controlul financiar preventiv delegat, prin controlori delegați ai Ministerului Economiei și Finanțelor.

2 răspunsuri corecte

**90. Precizați care din operațiunile următoare fac obiectul controlului financiar preventiv:**

a/angajamentele legale și angajamentele bugetare;  
b/deschiderea și repartizarea de credite bugetare;  
c/ordonanțarea cheltuielilor;  
d/constituirea veniturilor publice, în privința autorizării și stabilirii titlurilor de încasare.

**91. Enunțul „instituția publică de control operativ și inopinat, cu excepția controlului fiscal, pentru prevenirea, descoperirea și combaterea oricărui acte și fapte din domeniul economic, financiar și care au ca efect evaziunea și fraudă fiscală” reprezintă definiția:**

a/Agenciei Naționale de Administrare Fiscală;  
b/Gărzii Financiare;  
c/Curții de Conturi a României.

**92. Care din entitățile enumerate mai jos reprezintă structuri ale Gărzii Financiare:**

a/Comisariatul general;  
b/comisariatele județene și Comisariatul Municipiului București;  
c/Direcțiile Gărzii Financiare Centrale.

2 răspunsuri corecte

**93. Personalul Gărzii Financiare execută:**

a/operațiuni de control curent, materializate în control operativ și inopinat;  
b/operațiuni de control fiscal;  
c/operațiuni de control tematic.

2 răspunsuri corecte

**94. La o acțiune de control a Gărzii Financiare trebuie să participe:**

a/minimum trei comisari;  
b/cel mult doi comisari;  
c/minimum doi comisari.

**95. In vederea realizării obiectivelor sale pentru combaterea actelor și faptelor de evaziune și fraudă fiscală, Garda Financiară efectuează control operativ și inopinat cu privire la:**

a/ respectarea actelor normative în scopul prevenirii, descoperirii și combaterii oricăror acte și fapte interzise de lege;

b/ respectarea normelor de comerț, urmărind prevenirea, depistarea și înlăturarea operațiunilor ilicite;

c/ modul de producere, depozitare, circulație și valorificare a bunurilor, în toate locurile și spațiile în care se desfășoară activitatea agenților economici;

d/ modalitățile privind stabilirea, urmărirea și încasarea veniturilor bugetare.

3 răspunsuri corecte

**96. În cazul în care comisarii Gărzii Financiare, ca urmare a controlului, apreciază ca documentele financiar-contabile conțin date sau indicii ca operațiunile pe care le înregistrează sunt ilicite, se întocmesc:**

a/ note explicative;

b/ rapoarte unilaterale;

c/ procese verbale de ridicare de documente;

d/ procese verbale de afișare a invitației de control.

**97. Procesele verbale de sigilare-desigilare se întocmesc:**

a/ în situația în care se constată inexistența unor abateri sau încălcări ale normelor legale;

b/ în cazul în care abaterile constatate sunt minore iar îndreptarea lor este posibilă fără costuri sau eforturi suplimentare;

c/ în situațiile în care există indicii sau dovezi că în locurile de producție, depozitare sau comercializare se găsesc bunuri de proveniență ilicită ori a căror fabricare este prohibită;

d/ în cazurile în care există posibilitatea ca documentele și actele necesare verificării să fie sustrase sau distruse.

2 răspunsuri corecte

**98. Printre obiectivele principale ale Agenției Naționale de Administrare Fiscală se numără:**

a/ aplicarea unitară a prevederilor legislației privind impozitele, taxele, contribuțiile sociale și alte venituri bugetare în domeniul său de activitate;

b/ exercitarea prerogativelor stabilite de lege prin aplicarea unui tratament echitabil tuturor contribuabililor;

c/elaborează politica de restructurare, responsabilizare, stimulare și sancționare a personalului cu atribuții de control.

2 răspunsuri corecte

**99. Agenția Națională de Administrare Fiscală este condusă de :**

a/un director și un director adjunct;

b/ un președinte;

c/un consiliu de administrație.

**100. Funcția de controlor delegat este incompatibilă cu:**

a/funcția de avocat al poporului;

b/funcția de expert contabil și contabil autorizat;

c/oricare altă funcție publică sau privată, cu excepția funcțiilor didactice din învățământul superior.

**101. Controlorul delegat este obligat:**

a/să păstreze secretul de stat;

b/să păstreze secretul de serviciu;

c/să asigure confidențialitatea faptelor, informațiilor sau documentelor de care ia cunoștința în exercitarea funcției.

**102. Controlorii delegați sunt numiți de către ministrul finanțelor publice pentru:**

a/operațiuni derulate prin bugetul trezoreriei statului privind datoria publică;

b/instituții publice în care se exercită funcția de ordonator principal de credite;

c/ societățile comerciale cu capital majoritar de stat.

2 răspunsuri corecte

**103. Perioada maximă, pentru acordarea sau, după caz, pentru refuzul vizei de control financiar preventiv delegat este de:**

a/15 zile lucrătoare;

b/3 zile lucrătoare de la prezentarea proiectului unei operațiuni, însoțit de toate documentele justificative;

c/30 zile calendaristice de la primirea documentelor justificative.

**104. Înaintea desfășurării inspecției fiscale organul fiscal are obligația să înștiințeze contribuabilul în legătura cu acțiunea care urmează să se**

**desfășoare prin transmiterea unui aviz de inspecție fiscală; acesta se transmite înainte cu:**

- a/30 zile pentru marii contribuabili și 15 zile pentru ceilalți contribuabili;
- b/ 30 de zile lucrătoare pentru toți contribuabilii;
- c/15 zile numai în cazul marilor contribuabili.

**105. Avizul de inspecție fiscală trebuie să cuprindă următoarele elemente:**

- a/temeiul juridic al inspecției fiscale;
- b/obligățiile fiscale și perioadele ce urmează a fi supuse inspecției fiscale;
- c/data de începere a inspecției fiscale;
- d/posibilitatea de a solicita amânarea datei de începere a inspecției fiscale.

**106. În ce situații nu este obligatorie comunicarea avizului de inspecție fiscală:**

- a/în cazul controlului inopinat;
- b/în cazul unor acțiuni de inspecție fiscală îndeplinite ca urmare a solicitării unor autoritate, potrivit legii;
- c/în situația în care inspecția fiscală se efectuează în scopul soluționării unor cereri ale contribuabilului;
- d/în cazul controlului prin sondaj.

3 răspunsuri corecte

**107. Timpul maxim ce poate fi afectat efectuării unui control fiscal poate fi de :**

- a/trei luni;
- b/30 de zile lucrătoare;
- c/un trimestru;
- d/două luni.

2 răspunsuri corecte

**108. Printre obligațiile pe care le au organele de control fiscal se numără:**

- a/să cunoască și să aplice corect, cu obiectivitate și profesionalism prevederile legislației contabile și fiscale și normele de aplicare a acestora;
- b/să efectueze controlul în așa fel încât să afecteze cât mai puțin activitatea curentă a contribuabililor verificați;
- c/să nu prezinte contribuabilului verificat legitimația de control și ordinul de serviciu;
- d/să consemneze, conform legii, în registrul unic de control existent la contribuabil datele privind începerea controlului, obiectivele și rezultatele acestuia.

3 răspunsuri corecte

**109. Pe durata exercitării inspecției fiscale contribuabilii supuși acesteia au o serie de drepturi; printre acestea se număra:**

- a/sa fie protejați asupra secretului profesional;
- b/sa fie informați asupra desfășurării controlului si eventualelor situații neclare;
- c/sa beneficieze din partea organului de inspecție fiscală de un tratament just, confidențial si echitabil;
- d/sa beneficieze de asistenta de specialitate sau juridica numai la începutul controlului.

3 răspunsuri corecte

**110. Contribuabilii supuși inspecției fiscale au o serie de obligații; precizați care din obligațiile enumerate mai jos se înscriu în aceasta categorie:**

- a/sa se prezinte, la solicitarea organului de control, la data si locul stabilite pentru efectuarea inspecției fiscale;
- b/sa pună la dispoziție toate documentele, actele, situațiile si datele solicitate privind obiectul inspecției;
- c/sa creeze condiții corespunzătoare pentru desfășurarea inspecției fiscale;
- d/sa întocmească si sa nu pună la dispoziția organului de control registrul unic de control.

3 răspunsuri corecte

**111. Inspectia fiscală se prezintă sub următoarele forme:**

- a/inspecția fiscală generală;
- b/inspecția fiscală totală;
- c/inspecția fiscală parțială.

2 răspunsuri corecte

**112. Organele de inspecție fiscală pot aplica următoarele proceduri de control:**

- a/controlul inopinat;
- b/controlul prin sondaj;
- c/controlul încrucișat.

**113. Ce acte întocmesc, de regula, organele de control ale Ministerului Economiei și Finanțelor:**

- a/raport de inspecție fiscală;
- b/proces verbal de control;
- c/nota de constatare;
- d/nota unilaterală;
- e/nota de prezentare.

**114.Ce act încheie echipa de inspecție fiscală pentru consemnarea rezultatelor, indiferent dacă se stabilesc sau nu diferențe de obligații fiscale suplimentare în cadrul unei inspecții fiscale generale sau parțiale:**

- a/nota de constatare;
- b/nota unilaterală;
- c/raportul de inspecție fiscală.

**115.În secțiunea date despre contribuabil din raportul de inspecție fiscală se vor înscrie date cu privire la:**

- a/datele de identificare ale contribuabilului;
- b/forma de proprietate, forma juridică, precum și principalii acționari/asociați;
- c/numărul și data transmiterii avizului de inspecție fiscală;
- d/conturile bancare prin comparare cu cele cuprinse în declarația depusă la Administrația Finanțelor Publice.

3 răspunsuri corecte

**116.În raportul de inspecție fiscală, la discuția finală cu contribuabilul, se vor preciza:**

- a/numărul și data documentului prin care contribuabilul este înștiințat despre data,ora și locul de desfășurare a discuției finale;
- b/punctul de vedere al contribuabilului pentru fiecare diferență de impozit, taxă și contribuție;
- c/persoana răspunzătoare de administrarea activității verificate și persoana desemnată să reprezinte contribuabilul pe durata inspecției fiscale.

2 răspunsuri corecte

**117.Raportul de inspecție fiscală se întocmește în :**

- a/două exemplare,unul pentru contribuabil și unul pentru organele de inspecție fiscală;
- b/trei exemplare;
- c/într-un singur exemplar,destinat unității controlate.

**118.Notele explicative se întocmesc în cazul în care:**

- a/pe parcursul controlului se fac constatări a căror reconstituire ulterioară nu este întotdeauna posibilă sau care nu mai poate fi dovedită;
- b/în urma controlului nu se constată abateri, ori prin volumul și importanța lor nu se justifică întocmirea de astfel de acte;
- c/se constată abateri sau deficiențe care se consideră că atrag măsuri de sancționare, imputare sau întrunesc elementele unei infracțiuni.

**119. Notele de constatare se semnează de către:**

- a/organul de control;
- b/conducătorul agentului economic, subunității sau compartimentului supus verificării;
- c/persoanele la care se refera constatarea;
- d/martorii asistenți.

**120. Controlul, ca proces de perfecționare și cunoaștere, presupune ca momente distincte:**

- a/cunoașterea situației prestabilite;
- b/cunoașterea cantitativa și valorică a elementelor de activ;
- c/cunoașterea situației reale;
- d/concluzii, propuneri, măsuri.

3 răspunsuri corecte

**121. Controlul financiar de gestiune se efectuează:**

- a/trimestrial;
- b/cel puțin o dată pe an;
- c/ori de câte ori este nevoie;
- d/la o perioadă mai mare de un an, dar nu mai târziu o dată la doi ani.

**122. Precizați în care din următoarele acte de control se consemnează constatările organelor de control financiar de gestiune:**

- a/nota unilaterală;
- b/proces-verbal de control;
- c/nota de constatare;
- d/raport de control.

2 răspunsuri corecte

**123. Care din tehnicile de mai jos aparțin procedurii de control documentar-contabil:**

- a/controlul reciproc;
- b/examenul critic;
- c/analiza contabilă.

**124. Precizați care din tehnicile de mai jos aparțin procedurii de control faptic:**

- a/inspecția fizică;
- b/tehnica operațiilor bilanțiere;
- c/observarea directă.

**125. In sfera de activitate a legislativului, controlul financiar este exercitat de:**

- a/Garda Financiara;
- b/Curtea de Conturi;
- c/Ministerul Economiei și Finanțelor.

**126. Enunțul „instituția suprema de control financiar ulterior extern, asupra modului de formare, de administrare și de întrebuințare a resurselor financiare ale statului și ale sectorului public „caracterizează:**

- a/Garda Financiara;
- b/Autoritatea Națională de Administrare Fiscală;
- c/Curtea de Conturi.

**127. Conducerea activităților desfășurate de Curtea de Conturi a României este realizată de către:**

- a/Guvernul României;
- b/Plenul Curții de Conturi;
- c/Comitetul de conducere al Curții;
- d/președintele și vicepreședintele acestei instituții.

3 răspunsuri corecte

**128. Consilierii de conturi din cadrul Curții de Conturi ai României sunt numiți de:**

- a/președintele Curții;
- b/de Plenul Curții de Conturi;
- c/de Parlament.

**129. Precizați care este singura instituție competentă, conform legii, care în urma verificării conturilor anuale de execuție bugetară să hotărască asupra descărcării de gestiune:**

- a/Agencia Națională de Administrare Fiscală;
- b/Garda Financiara;
- c/Curtea de Conturi;
- d/Ministerul Economiei și Finanțelor.

**130. Descarcarea de gestiune reprezintă:**

a/decizie dată pentru ordonatorii de credite când se constată fapte cauzatoare de prejudicii sau alte abateri cu caracter financiar-contabil;

b/o atestare de legalitate asupra formării, administrării și întrebuințării resurselor financiare ale statului și ale unităților administrativ-teritoriale precum și asupra gestionării patrimoniului acestora care se acordă ordonatorilor de credite.



**131.Descarcarea de gestiune pentru ordonatorii principali de credite se acorda de către:**

- a/Președintele Curții de Conturi;
- b/Plenul Curții de Conturi;
- c/complete compuse din trei consilieri de conturi.
- d/complete formate din doi consilieri de conturi si un controlor financiar.

**132.In baza constatărilor rezultate din controlul efectuat,Curtea de Conturi are dreptul sa decidă:**

- a/suspendarea aplicării masurilor care contravin reglementarilor legale din domeniul financiar,contabil si fiscal;
- b/blocarea fondurilor bugetare sau speciale, atunci când se constata utilizarea nelegala sau ineficienta a acestora;
- c/înlăturarea neregulilor constatate in activitatea financiar-contabila controlata,corectarea bilanțurilor contabile, a conturilor de profit si pierdere si a conturilor de execuție.

**133.Raportul de control se întocmește de către controlorii financiari desemnați sa verifice conturile de execuție bugetara si se semnează de către:**

- a/controlorii financiari si un reprezentant al instituției controlate;
- b/de reprezentantul legal al instituției controlate;
- c/controlorii financiari.

**134.In funcție de natura constatărilor cuprinse in raportul de control întocmit, in concordanta cu competentele Curții de Conturi, controlorii financiari pot propune:**

- a/anularea raportului de control întocmit;
  - b/descărcarea de gestiune in cazul in care au fost îndeplinite condițiile cerute de lege;
  - c/refacerea raportului de control;
  - d/sesizarea instanțelor judecătorești specializate.
- 2 răspunsuri corecte

**135.Ce act întocmesc controlorii financiari când in urma controlului efectuat constata nereguli financiar-contabile, abateri cu caracter financiar-contabil si prejudicii sau fapte care potrivit legii penale constituie infracțiuni:**

- a/nota de constatare;
- b/proces-verbal de constatare;
- c/nota unilaterala.

**136. In cazul controalelor efectuate pe parcursul execuției bugetare, precum și în cazul controalelor efectuate la celelalte persoane juridice supuse controlului Curții de Conturi, când nu se constata nereguli financiar-contabile, abateri cu caracter financiar-contabil sau prejudicii și fapte care potrivit legii penale constituie infracțiuni, controlorii financiari întocmesc:**

- a/nota de constatare;
- b/raport de control;
- c/nota unilaterală.

**137. In cazul în care, ca urmare a controalelor efectuate de Curtea de Conturi se constata fapte pentru care răspunderea juridică nu se poate reține la persoana juridică controlată ci există date ca răspunderea s-ar localiza la o altă persoană juridică, controlorii financiari întocmesc:**

- a/proces-verbal de constatare a contravențiilor;
- b/proces-verbal de constatare;
- c/nota de constatare.

**138. In cazul semnării actului de control cu obiecțiuni, acestea trebuie depuse la structura Curții de Conturi care a efectuat controlul, în termen de:**

- a/15 zile lucrătoare;
- b/5 zile calendaristice;
- c/5 zile lucrătoare de la înregistrarea actului de control la persoana juridică controlată.

**139. Precizați ce se întâmplă în cazul în care conducerea persoanei juridice supuse controlului refuză să semneze actul de control încheiat de organul de control al Curții de Conturi:**

- a/actul de control se anulează;
- b/acest fapt va fi menționat de către controlorii financiari și nu constituie motiv pentru nevalorificarea constatărilor;
- c/acesta va fi semnat de un complet format din doi consilieri de conturi.

**140. Curtea de Conturi are, potrivit legii:**

- a/atribuții de control;
- b/atribuții legislative;
- c/atribuții jurisdicționale.

**141.Obiectivele controlului exercitat de către Curtea de Conturi, prevăzute în legea sa de organizare și funcționare sunt:**

- a/formarea și utilizarea resurselor bugetului de stat, bugetului asigurărilor sociale de stat și bugetele unităților administrativ-teritoriale;
- b/existența și integritatea bunurilor aparținând domeniului privat;
- c/constituirea și utilizarea fondurilor speciale și a fondurilor de tezaur;
- d/organizarea legislativă a evidențelor contabile.

2 răspunsuri corecte

**142.Valorificarea finală a constatărilor Curții de Conturi se realizeze prin întocmirea unor rapoarte în domeniile în care este competența și care se înaintează:**

- a/Guvernului României;
- b/Parlamentului, iar prin Camerele de Conturi județene, Consiliilor locale;
- c/Direcțiilor Generale ale Finanțelor Publice.

**143.Raportul anual al Curții de Conturi se publică:**

- a/în cele mai importante ziare locale;
- b/în reviste economice de specialitate;
- c/în Monitorul Oficial al României.

**144.Curtea de Conturi a României este membră a :**

- a/Organizației Internaționale a Instituțiilor Supreme de Audit;
- b/Unității Centrale de Armonizare pentru Auditul Public Intern;
- c/Organizației Europene a Instituțiilor Supreme de Audit.

2 răspunsuri corecte

**145.Standardele Curții de Conturi a României sunt grupate în mai multe categorii;precizați care sunt acestea:**

- a/standardele de audit specifice etapelor de planificare și execuție;
- b/standardele generale de audit;
- c/standardele de audit specifice etapei de raportare;
- d/postulate de bază;
- e/alte standarde de audit.

**146.În urma analizei contului de execuție și a bilanțului contabil completele Curții de Conturi pronunță încheieri prin care se comunică părților interesate soluțiile adoptate;acestea pot formula plângeri în termen de:**

- a/15 zile lucrătoare;
- b/30 zile de la data înștiințării;

c/15 zile de la data înștiințării.

**147. Abaterea disciplinara este o fapta in legătură cu munca si care consta intr-o acțiune sau inacțiune săvârșită.....de către salariat. Precizați cu ce putem înlocui spațiul liber:**

a/din culpa;

b/fără vinovăție;

c/cu vinovăție.

**148. Elementele esențiale ale răspunderii disciplinare, fără a căror existenta cumulata nu poate exista aceasta forma de răspundere sunt:**

a/calitatea de persoana încadrata in munca pe baza unui contract de munca, existenta unei fapte ilicite săvârșit cu vinovăție, un rezultat dăunător si legătura de cauzalitate intre fapta si rezultat;

b/săvârșirea unei fapte cu caracter ilicit, existenta unui prejudiciu, legătura de cauzalitate dintre fapta ilicita si prejudiciu, fapta este săvârșită cu vinovăție.

**149. Amenzile disciplinare:**

a/se aplica numai pentru o singura abatere;

b/sunt interzise;

c/sunt prevăzute in acte normative specifice.

**150. Sanctiunea disciplinara se aplica printr-o decizie emisa in forma scrisa care se comunica persoanei vinovate si nu se poate aplica mai târziu de:**

a/3 luni de la data săvârșirii abaterii;

b/6 luni de la data săvârșirii abaterii;

c/1 an de la data săvârșirii abaterii.

**151. Impotriva sancțiunii disciplinare, cel sancționat poate face contestație la instanțele judecătorești competente in termen de :**

a/30 de zile lucrătoare de la data comunicării;

b/15 de zile calendaristice de la data comunicării;

c/30 de zile calendaristice de la data comunicării.

**152. Elementele caracteristice ale unei contravenții sunt:**

a/este o fapta săvârșirii fără vinovăție;

b/este o fapta săvârșirii cu vinovăție;

c/fapta nu este prevăzută de actele normative;

d/fapta este prevăzută de actele normative emise de organele competente.

2 răspunsuri corecte

**153.Elementele constitutive ale unei infracțiuni sau contravenții sunt:**

- a/latura obiectiva(fapta);
- b/latura subiectiva(vinovăția);
- c/obiectul;
- d/subiectul.

**154.Pentru ca o persoana fizica sa poată fi subiect al contravenției trebuie sa aibă vârsta de cel puțin:**

- a/18 ani;
- b/14 ani;
- c/20 ani.

**155.Notiunea de pluralitate de contravenție, potrivit legislației in vigoare, înseamnă:**

a/situația in care o persoana a săvârșit mai multe fapte de acest gen, sancționate cu amenda si constatate de agentul constatator in același timp;

b/situația in care mai multe persoane săvârșesc fapte ce constituie contravenții in același timp dar constatate de agentul răspunzător la intervale mici de timp.

**156.Precizați care din următoarele cauze înlatura raspunderea contravenționala:**

- a/cazul fortuit;
- b/legitima apărare;
- c/iresponsabilitatea;
- d/starea de necesitate;
- e/prescripția.

**157.Prescripția constituie:**

- a/un caz legal de angajare a responsabilității pentru contravenția săvârșită;
- b/un termen care nu este reglementat prin lege;
- c/un caz legal de neangajare a responsabilității pentru contravenția săvârșită.

**158.Aplicarea sancțiunii amenzii contravenționale se prescrie in termen de :**

- a/6 luni de la săvârșirea faptei ilicite;
- b/un an in cazul contravențiilor de la normele privind impozitele, taxele si primele de asigurare;
- c/doi ani pentru contravențiile vamale , precum si cele din domeniul construcțiilor si al locuințelor.

**159.Executarea sancțiunii închisorii contravenționale se prescrie în termen de ..... de la data rămânării irevocabile a hotărârii judecătorești, dacă contravenientul nu a optat pentru prestarea unei activități în folosul comunității. Precizați cu ce putem înlocui spațiul liber:**

- a/6 luni;
- b/un an;
- c/5 ani.

**160.Sanctiunile contravenționale principale sunt:**

- a/avertismentul;
- b/prestarea unei activități în folosul comunității;
- c/amenda contravențională;

**161.Enunțul „consta în atenționarea verbală și scrisă a contravenientului asupra pericolului faptei sale și i se recomandă ca pe viitor să respecte dispozițiile legale” este definiția:**

- a/amenziilor contravenționale;
- b/avertismentului;
- c/notei de înștiințare.

**162.Nulitatea procesului verbal poate fi atrasă de lipsa unor mențiuni cum ar fi:**

- a/numele, prenumele și calitatea agentului constatator;
- b/numele și prenumele contravenientului sau după caz, denumirea și sediul persoanei juridice;
- c/fapta săvârșită și data comiterii acesteia;
- d/semnătura agentului constatator.

**163.Formele răspunderii patrimoniale sunt:**

- a/răspunderea individuală;
- b/răspunderea colectivă (comuna);
- c/răspunderea totală;
- d/răspunderea solidară;
- e/răspunderea subsidiară.

4 răspunsuri corecte

**164.Când paguba este produsă de mai multe persoane, dar gradul lor de participare nu este identic sau similar, sau unele dintre acțiunile deficitare nu constituie o cauză nemijlocită a pagubei ci numai un prilej, se instituie răspunderea:**

- a/subsidiară;

b/individuala;

c/solidara.

4 răspunsuri corecte

**165. Formele de manifestare ale răspunderii civile reglementate de Codul civil sunt:**

a/răspunderea contractuală;

b/răspunderea solidara;

c/răspunderea colectivă;

d/răspunderea delictuală.

2 răspunsuri corecte

**166. Enunțul „este forma a răspunderii juridice și reprezintă raportul de obligație în temeiul căruia cel care a păgubit pe altul este ținut să repare prejudiciul suferit de victima”, este definiția:**

a/răspunderii patrimoniale;

b/răspunderii civile;

c/răspunderii penale.

**167. Dacă repararea în natura nu este posibilă, autorul faptei ilicite va fi obligat la plata unei sume de bani către persoana prejudiciată, reprezentând echivalentul pagubei; acesta poartă denumirea de :**

a/câștig recuperat;

b/folos realizat;

c/despăgubire.

**168. Culpă autorului:**

a/este una din condițiile răspunderii civile delictuale;

b/nu trebuie confundată cu fapta ilicită;

c/constă în atitudinea autorului faptei păgubitoare față de acțiunea sau inacțiunea sa și față de urmările acestora.

**169. Trăsăturile esențiale ale unei infracțiuni sunt:**

a/pericolul social;

b/prevederea faptei în legea penală;

c/vinovăția.

**170. In legea de baza privind regimul juridic al contravențiilor au fost stabilite cauzele care înlătură răspunderea contravențională. Printre acestea se număra:**

- a/constrângerea fizica sau morala;
- b/eroarea de fapt;
- c/beția involuntara completa;
- d/infirmitatea.

**171. Executarea sancțiunii amenzii contravenționale se prescrie daca procesul verbal de constatare a contravenției, sau, după caz, înștiințarea de plata a amenzii, nu au fost comunicate contravenientului in termen de.....de la data aplicării sancțiunii. Precizați cu ce putem înlocui spațiul liber:**

- a/3 luni;
- b/o luna;
- c/60 zile lucrătoare.

**172. Enuntul „instituție publica cu personalitate juridica care verifica si constata încălcarea prevederilor actelor normative in vigoare referitoare la respectarea legislației privind reforma economica si administrativa, procesul de privatizare si respectarea mecanismelor economiei de piață”, este definiția:**

- a/Gărzii Financiare;
- b/Gărzii Naționale de Mediu;
- c/Corpului de Control al Guvernului.

**173. Ministrul delegat pentru coordonarea autorităților de control asigura directa coordonare a următoarelor autorități publice, instituții publice si activități:**

- a/Agencia Naționala de Control al Exporturilor;
- b/Inspeția Muncii;
- c/activitatea de inspecție sanitara din cadrul Ministerului Sănătății;
- d/Autoritatea pentru Valorificarea Activelor Bancare;
- e/activitatea de inspecție si politie sanitar-veterinara din cadrul Ministerului Agriculturii, Pădurilor, Apelor si Mediului;
- f/alte autorități publice, instituții publice si activități stabilite prin decizie a primului-ministru.

**174. Garda Financiara este condusa de un comisar general numit prin ordin de ministrul delegat pentru coordonarea autorității de control; comisarul general are calitatea de:**

- a/ordonator principal de credite;



- b/ordonator secundar de credite;
- c/ordonator terțiar de credite.

**175. In exercitarea atribuțiilor sale președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscala emite, in condițiile legii:**

- a/hotărâri;
- b/ordine;
- c/ordonanțe.

**176. Integritatea ca principiu etic necesar in desfășurarea activității de control economic financiar, presupune:**

- a/onestitate, corectitudine si sinceritate;
- b/inexistenta standardelor duble;
- c/comportament profesional ireproșabil.

**177. In literatura de specialitate se face distincție intre informațiile confidențiale si informațiile privilegiate; astfel informațiile sunt considerate privilegiate daca:**

- a/nu se poate obține un mandat judecătoresc sau o citație pentru divulgarea lor;
- b/au acces la acestea numai anumite persoane in baza legitimației de serviciu.

**178. Precizati care este singura profesie in care nu exista situații speciale sau excepții pentru a se putea divulga anumite informații confidențiale:**

- a/profesor;
- b/contabil autorizat;
- c/preot.

**179. Competenta profesionala ca principiu etic general necesar in desfășurarea activității de control, poate fi împărțită in doua părți separate, astfel:**

- a/dobândirea competenței profesionale;
- b/pierderea competenței profesionale;
- c/menținerea competenței profesionale.

2 răspunsuri corecte

**180. Actele de control încheiate de diferitele organe de control sunt guvernate de anumite principii printre care:**

- a/legalitatea;
- b/egalitatea de tratament;

- c/oficialitatea;
- d/profesionalismul;
- e/consecventa si proportionalitatea.

**181. Controlul, insa, ca orice activitate umana prezinta limite; acestea se refera la:**

- a/organizarea sa;
- b/personalul care il exercita;
- c/mediul in care are loc.

**182. Dupa criteriul resurselor si activitatii controlate, controlul se clasifica in:**

- a/control economic;
- b/control de gestiune;
- c/control financiar.

2 raspunsuri corecte

**183. Dupa structurile care il exercita si modul cum este organizata activitatea de control financiar se prezinta astfel:**

- a/controlul organizat si exercitat prin institutiile specializate ale statului;
- b/controlul organizat si exercitat de departamentul de contabilitate al entitatilor economice;
- c/controlul organizat si exercitat de catre organele proprii aparținând entitatilor economice.

2 raspunsuri corecte

**184. Precizati care sunt criteriile de comparatie folosite in activitatea de control financiar:**

- a/comparatii cu caracter special;
- b/comparatii in functie de un criteriu prestabilit;
- c/comparatii in timp;
- d/comparatii in spatiu.

**185. Determinarea abaterilor si a deficientelor este o faza a etapei:**

- a/pregatirii actiunii de control financiar;
- b/intocmirii actelor de control;
- c/efectuării controlului financiar.

**186. Stabilirea temelor controlului este o faza a etapei:**

- a/programării activității de control financiar;
- b/efectuării controlului financiar;

c/pregătirii acțiunii de control financiar.

**187.Enuntul „consta in cercetarea si confruntarea tuturor exemplarelor unui document,existente la unitatea controlata si alte unități cu care s-au făcut decontări, de la care s-au primit sau cărora li s-au livrat materiale, produse, mărfuri si alte valori materiale” , este definiția :**

- a/controlului reciproc;
- b/controlului încrucișat;
- c/controlului sistematic.

**188.Cu ajutorul.....se centralizează întreaga activitate economico-financiara a unităților patrimoniale, care a fost reflectata pe conturi distincte, oferind astfel informații de ansamblu asupra tuturor mijloacelor economice aflate in administrarea operativa a acestora si asupra activității dintr-o anumita perioada de gestiune. Cu ce putem înlocui spațiul liber:**

- a/calculului de control;
- b/analizei contabile;
- c/balanței de verificare.

**189.Inventarierea poate fi realizata de către:**

- a/personalul provenit din unitate;
- b/terțe persoane specializate , in urma încheierii unor contracte pentru prestări de servicii in domeniul inventarierii;
- c/organe de control provenite de la diferite instituții ale statului.

**190.Cerintele de control intern sunt:**

- a/generale;
  - b/speciale;
  - c/specifice.
- 2 răspunsuri corecte

**191.De regula, auditorul poate concluziona ca sistemul de control intern este:**

- a/excelent;
- b/satisfăcător;
- c/slab;
- d/bun.

**192.Legea privind auditul public intern definește următoarele tipuri de audit:**

- a/auditul performantei;
- b/auditul de sistem;
- c/auditul de lichiditate;

d/auditul de regularitate.  
3 răspunsuri corecte

**193. Formularele constatărilor de audit public intern se utilizează pentru prezentarea fundamentală a constatărilor auditului public intern și anume:**

a/fișa de identificare și analiză a problemelor;  
b/fișa de prezentare a deficiențelor;  
c/formularul de constatare și raportare a iregularităților.  
2 răspunsuri corecte

## RASPUNSURI LA TESTE GRILA

|    | <b>a</b> | <b>b</b> | <b>c</b> | <b>d</b> | <b>e</b> | <b>f</b> | <b>g</b> | <b>h</b> | <b>Toate</b> | <b>Nici una</b> |
|----|----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|--------------|-----------------|
| 1  |          | X        |          |          |          |          |          |          |              |                 |
| 2  |          |          | X        |          |          |          |          |          |              |                 |
| 3  |          |          |          |          | X        |          |          |          |              |                 |
| 4  |          |          | X        |          |          |          |          |          |              |                 |
| 5  |          |          | X        |          |          |          |          |          |              |                 |
| 6  |          | X        |          |          |          |          |          |          |              |                 |
| 7  |          |          | X        |          |          |          |          |          |              |                 |
| 8  | X        |          | X        |          |          |          |          |          |              |                 |
| 9  |          |          |          | X        |          |          |          |          |              |                 |
| 10 | X        |          |          | X        |          |          |          |          |              |                 |
| 11 |          |          |          | X        |          |          |          |          |              |                 |
| 12 |          |          |          | X        |          |          |          |          |              |                 |
| 13 |          |          | X        |          |          |          |          |          |              |                 |
| 14 | X        | X        |          | X        |          | X        |          |          |              |                 |
| 15 |          |          | X        |          |          |          |          |          |              |                 |
| 16 | X        |          |          |          | X        |          |          |          |              |                 |
| 17 | X        |          |          | X        |          |          |          |          |              |                 |
| 18 | X        |          | X        |          |          |          |          |          |              |                 |
| 19 |          | X        |          |          |          |          |          |          |              |                 |
| 20 | X        | X        |          |          |          |          |          |          |              |                 |
| 21 | X        | X        | X        |          |          |          |          |          |              |                 |
| 22 | X        | X        |          |          |          |          |          |          |              |                 |
| 23 |          |          |          |          |          |          |          |          | X            |                 |
| 24 |          |          | X        |          | X        |          |          |          |              |                 |
| 25 |          |          |          |          |          |          |          |          | X            |                 |
| 26 |          |          |          | X        |          |          |          |          |              |                 |
| 27 |          |          | X        |          |          |          |          |          |              |                 |
| 28 |          | X        |          |          |          |          |          |          |              |                 |
| 29 | X        |          |          | X        |          |          |          |          |              |                 |
| 30 |          |          |          |          |          |          |          |          | X            |                 |
| 31 | X        | X        | X        |          |          |          |          |          |              |                 |

|    | <b>a</b> | <b>b</b> | <b>c</b> | <b>d</b> | <b>e</b> | <b>f</b> | <b>g</b> | <b>h</b> | <b>Toate</b> | <b>Nici<br/>una</b> |
|----|----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|--------------|---------------------|
| 32 |          |          | X        |          |          |          |          |          |              |                     |
| 33 |          |          | X        |          |          |          |          |          |              |                     |
| 34 |          |          | X        |          |          |          |          |          |              |                     |
| 35 |          |          | X        |          |          |          |          |          |              |                     |
| 36 |          | X        |          |          |          |          |          |          |              |                     |
| 37 |          | X        |          |          |          |          |          |          |              |                     |
| 38 |          | X        |          |          |          |          |          |          |              |                     |
| 39 |          | X        |          |          |          |          |          |          |              |                     |
| 40 |          | X        |          |          |          |          |          |          |              |                     |
| 41 |          | X        |          |          |          |          |          |          |              |                     |
| 42 |          |          |          |          |          |          |          |          | X            |                     |
| 43 |          |          |          |          |          |          |          |          | X            |                     |
| 44 |          | X        |          |          |          |          |          |          |              |                     |
| 45 | X        |          |          |          | X        |          |          |          |              |                     |
| 46 |          |          | X        |          |          |          |          |          |              |                     |
| 47 |          |          |          |          |          |          |          |          | X            |                     |
| 48 | X        | X        |          | X        |          | X        | X        |          |              |                     |
| 49 |          |          |          |          |          |          |          |          | X            |                     |
| 50 |          |          |          |          |          |          |          |          | X            |                     |
| 51 | X        | X        |          | X        |          |          |          |          |              |                     |
| 52 |          |          |          |          |          |          |          |          | X            |                     |
| 53 |          |          |          |          |          |          |          |          | X            |                     |
| 54 |          |          |          |          |          |          |          |          |              | X                   |
| 55 | X        |          | X        |          |          |          |          |          |              |                     |
| 56 | X        | X        |          |          |          |          |          |          |              |                     |
| 57 |          | X        | X        |          |          |          |          |          |              |                     |
| 58 |          | X        |          |          |          |          |          |          |              |                     |
| 59 |          |          | X        |          |          |          |          |          |              |                     |
| 60 |          | X        |          | X        |          |          |          |          |              |                     |
| 61 |          | X        |          |          |          |          |          |          |              |                     |
| 62 |          | X        | X        |          |          |          |          |          |              |                     |
| 63 |          |          | X        | X        |          |          |          |          |              |                     |
| 64 |          | X        |          |          |          |          |          |          |              |                     |
| 65 |          | X        |          |          |          |          |          |          |              |                     |
| 66 | X        | X        |          | X        |          |          |          |          |              |                     |
| 67 |          | X        |          |          |          |          |          |          |              |                     |
| 68 | X        |          |          | X        |          |          |          |          |              |                     |

|     | <b>a</b> | <b>b</b> | <b>c</b> | <b>d</b> | <b>e</b> | <b>f</b> | <b>g</b> | <b>h</b> | <b>Toate</b> | <b>Nici<br/>una</b> |
|-----|----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|--------------|---------------------|
| 69  |          |          | X        |          |          |          |          |          |              |                     |
| 70  |          |          | X        |          |          |          |          |          |              |                     |
| 71  | X        |          | X        |          |          |          |          |          |              |                     |
| 72  | X        | X        | X        |          |          |          |          |          |              |                     |
| 73  |          |          | X        |          |          |          |          |          |              |                     |
| 74  | X        | X        | X        |          |          |          |          |          |              |                     |
| 75  |          |          |          |          |          |          |          |          | X            |                     |
| 76  | X        | X        |          | X        |          |          |          |          |              |                     |
| 77  |          |          |          |          |          |          |          |          | X            |                     |
| 78  |          | X        |          |          |          |          |          |          |              |                     |
| 79  |          | X        |          |          |          |          |          |          |              |                     |
| 80  |          | X        |          |          |          |          |          |          |              |                     |
| 81  |          | X        |          |          |          |          |          |          |              |                     |
| 82  | X        |          |          |          |          |          |          |          |              |                     |
| 83  |          |          | X        |          |          |          |          |          |              |                     |
| 84  |          |          |          |          |          |          |          |          | X            |                     |
| 85  |          | X        | X        |          |          |          |          |          |              |                     |
| 86  |          |          |          |          |          |          |          |          | X            |                     |
| 87  |          | X        |          |          |          |          |          |          |              |                     |
| 88  |          |          |          |          |          |          |          |          | X            |                     |
| 89  | X        |          | X        |          |          |          |          |          |              |                     |
| 90  |          |          |          |          |          |          |          |          | X            |                     |
| 91  |          | X        |          |          |          |          |          |          |              |                     |
| 92  | X        | X        |          |          |          |          |          |          |              |                     |
| 93  | X        |          | X        |          |          |          |          |          |              |                     |
| 94  |          |          | X        |          |          |          |          |          |              |                     |
| 95  | X        | X        | X        |          |          |          |          |          |              |                     |
| 96  |          |          | X        |          |          |          |          |          |              |                     |
| 97  |          |          | X        | X        |          |          |          |          |              |                     |
| 98  | X        | X        |          |          |          |          |          |          |              |                     |
| 99  |          | X        |          |          |          |          |          |          |              |                     |
| 100 |          |          | X        |          |          |          |          |          |              |                     |
| 101 |          |          |          |          |          |          |          |          | X            |                     |
| 102 | X        | X        |          |          |          |          |          |          |              |                     |
| 103 |          | X        |          |          |          |          |          |          |              |                     |
| 104 | X        |          |          |          |          |          |          |          |              |                     |
| 105 |          |          |          |          |          |          |          |          | X            |                     |

|     | <b>a</b> | <b>b</b> | <b>c</b> | <b>d</b> | <b>e</b> | <b>f</b> | <b>g</b> | <b>h</b> | <b>Toate</b> | <b>Nici<br/>una</b> |
|-----|----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|--------------|---------------------|
| 106 | X        | X        | X        |          |          |          |          |          |              |                     |
| 107 | X        |          | X        |          |          |          |          |          |              |                     |
| 108 | X        | X        |          | X        |          |          |          |          |              |                     |
| 109 | X        | X        | X        |          |          |          |          |          |              |                     |
| 110 | X        | X        | X        |          |          |          |          |          |              |                     |
| 111 | X        |          | X        |          |          |          |          |          |              |                     |
| 112 |          |          |          |          |          |          |          |          | X            |                     |
| 113 |          |          |          |          |          |          |          |          | X            |                     |
| 114 |          |          | X        |          |          |          |          |          |              |                     |
| 115 | X        | X        |          | X        |          |          |          |          |              |                     |
| 116 | X        | X        |          |          |          |          |          |          |              |                     |
| 117 |          | X        |          |          |          |          |          |          |              |                     |
| 118 |          |          | X        |          |          |          |          |          |              |                     |
| 119 |          |          |          |          |          |          |          |          | X            |                     |
| 120 | X        |          | X        | X        |          |          |          |          |              |                     |
| 121 |          | X        |          | X        |          |          |          |          |              |                     |
| 122 |          | X        | X        |          |          |          |          |          |              |                     |
| 123 |          |          |          |          |          |          |          |          | X            |                     |
| 124 | X        |          | X        |          |          |          |          |          |              |                     |
| 125 |          | X        |          |          |          |          |          |          |              |                     |
| 126 |          |          | X        |          |          |          |          |          |              |                     |
| 127 |          | X        | X        | X        |          |          |          |          |              |                     |
| 128 |          |          | X        |          |          |          |          |          |              |                     |
| 129 |          |          | X        |          |          |          |          |          |              |                     |
| 130 |          | X        |          |          |          |          |          |          |              |                     |
| 131 |          |          | X        |          |          |          |          |          |              |                     |
| 132 |          |          |          |          |          |          |          |          | X            |                     |
| 133 |          |          | X        |          |          |          |          |          |              |                     |
| 134 |          | X        |          | X        |          |          |          |          |              |                     |
| 135 |          | X        |          |          |          |          |          |          |              |                     |
| 136 |          |          | X        |          |          |          |          |          |              |                     |
| 137 |          |          | X        |          |          |          |          |          |              |                     |
| 138 |          |          | X        |          |          |          |          |          |              |                     |
| 139 |          | X        |          |          |          |          |          |          |              |                     |
| 140 | X        |          |          |          |          |          |          |          |              |                     |
| 141 | X        |          | X        |          |          |          |          |          |              |                     |
| 142 |          | X        |          |          |          |          |          |          |              |                     |



|     | <b>a</b> | <b>b</b> | <b>c</b> | <b>d</b> | <b>e</b> | <b>f</b> | <b>g</b> | <b>h</b> | <b>Toate</b> | <b>Nici<br/>una</b> |
|-----|----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|--------------|---------------------|
| 143 |          |          | X        |          |          |          |          |          |              |                     |
| 144 | X        |          | X        |          |          |          |          |          |              |                     |
| 145 |          |          |          |          |          |          |          |          | X            |                     |
| 146 |          | X        |          |          |          |          |          |          |              |                     |
| 147 |          |          | X        |          |          |          |          |          |              |                     |
| 148 | X        |          |          |          |          |          |          |          |              |                     |
| 149 |          | X        |          |          |          |          |          |          |              |                     |
| 150 |          | X        |          |          |          |          |          |          |              |                     |
| 151 |          |          | X        |          |          |          |          |          |              |                     |
| 152 |          | X        |          | X        |          |          |          |          |              |                     |
| 153 |          |          |          |          |          |          |          |          | X            |                     |
| 154 |          | X        |          |          |          |          |          |          |              |                     |
| 155 | X        |          |          |          |          |          |          |          |              |                     |
| 156 |          |          |          |          |          |          |          |          | X            |                     |
| 157 |          |          | X        |          |          |          |          |          |              |                     |
| 158 |          |          |          |          |          |          |          |          | X            |                     |
| 159 |          | X        |          |          |          |          |          |          |              |                     |
| 160 |          |          |          |          |          |          |          |          | X            |                     |
| 161 |          | X        |          |          |          |          |          |          |              |                     |
| 162 |          |          |          |          |          |          |          |          | X            |                     |
| 163 | X        | X        |          | X        | X        |          |          |          |              |                     |
| 164 | X        |          |          |          |          |          |          |          |              |                     |
| 165 | X        |          |          | X        |          |          |          |          |              |                     |
| 166 |          | X        |          |          |          |          |          |          |              |                     |
| 167 |          |          | X        |          |          |          |          |          |              |                     |
| 168 |          |          |          |          |          |          |          |          | X            |                     |
| 169 |          |          |          |          |          |          |          |          | X            |                     |
| 170 |          |          |          |          |          |          |          |          | X            |                     |
| 171 |          | X        |          |          |          |          |          |          |              |                     |
| 172 |          |          | X        |          |          |          |          |          |              |                     |
| 173 |          |          |          |          |          |          |          |          | X            |                     |
| 174 |          | X        |          |          |          |          |          |          |              |                     |
| 175 |          | X        |          |          |          |          |          |          |              |                     |
| 176 |          |          |          |          |          |          |          |          | X            |                     |
| 177 | X        |          |          |          |          |          |          |          |              |                     |
| 178 |          |          | X        |          |          |          |          |          |              |                     |
| 179 | X        |          | X        |          |          |          |          |          |              |                     |

|     | <b>a</b> | <b>b</b> | <b>c</b> | <b>d</b> | <b>e</b> | <b>f</b> | <b>g</b> | <b>h</b> | <b>Toate</b> | <b>Nici<br/>una</b> |
|-----|----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|--------------|---------------------|
| 180 |          |          |          |          |          |          |          |          | X            |                     |
| 181 |          |          |          |          |          |          |          |          | X            |                     |
| 182 | X        |          | X        |          |          |          |          |          |              |                     |
| 183 | X        |          | X        |          |          |          |          |          |              |                     |
| 184 |          |          |          |          |          |          |          |          | X            |                     |
| 185 |          |          | X        |          |          |          |          |          |              |                     |
| 186 |          |          | X        |          |          |          |          |          |              |                     |
| 187 |          | X        |          |          |          |          |          |          |              |                     |
| 188 |          |          | X        |          |          |          |          |          |              |                     |
| 189 |          |          |          |          |          |          |          |          | X            |                     |
| 190 | X        |          | X        |          |          |          |          |          |              |                     |
| 191 |          |          |          |          |          |          |          |          | X            |                     |
| 192 | X        | X        |          | X        |          |          |          |          |              |                     |
| 193 | X        |          | X        |          |          |          |          |          |              |                     |

## BIBLIOGRAFIE

1. A.S. Tannenbaum „Control in Organizations”, Mc. Graw Hill, New York, 1968
2. Alain Burland, Claude J.Simon „Controlul de gestiune”, Ed. C.N.I. Coresi, București, 1997
3. Ana Stoian, E.Turlea „Auditul financiar contabil”, Ed. Economica, București, 2001
4. Arens Loebbecke “Audit. O abordare integrata”, Editura Arc, Fundația Soros – Moldova și Institutul East-West Management, Editia a 8-a, Chișinău, 2003
5. Constantin Afanase Control economic, financiar si fiscal. Ed.Didactica si Pedagogica. Bucuresti. 2004
5. Constantin Popescu, Dumitru Ciucure „Tranziția prin criză”. Editura Eficent, București 1995
6. Dragoș Luchian "Controlul preventiv al Curții de Conturi”, Ed. Enciclopedica, București,1994
7. Dan Drosu Șaguna „Tratat de drept financiar si fiscal”, Ed.ALLBECK SA,București,2001
8. Dan Drosu Șaguna „Procedura fiscala” , Editura Oscar Print, București, 1996
9. Gheorghe Popescu „Procedurile controlului intern și auditul financiar”, Editura Gestiunea 1999
10. I. Florea „Controlul economico-financiar”, C.E.C.C.A.R., 2000
11. I. Petrescu „Management”, Editura Holding Repostr, București 1991

12. Ioan Bogdan „Strategii de control”. Editura Nemira, București 1995
13. Ion Ionașcu, Andrei Tiberiu Filip, Stere Mihai „Control de gestiune”, Ed. Economică, București, 2003
15. Ion Stancu „Gestiunea financiară”, Ed. Economică, București, 1994
14. Ionel Bostan „Controlul fiscal”. Ed. Polirom, Iași, 2003
15. Ionel Bostan, P. Radu „Control financiar si auditul intern la instituțiile publice” Ed. Sedcom Libris, Iași, 2003,
16. Jacques Renard „Teoria și practica controlului intern”, Uniunea Europeană, Ediția a 4-a, editat MFP, 2002
17. K.M. Eisenhard „Controlul Organizational and economic approchee, Management Science”, 1985
18. Laurențiu Dobroțeanu, Camelia Liliana Dobroțeanu „Audit. Concepte si practici. Abordare națională si internațională”, Ed. Economică , București, 2002
19. M.H. Mekson, M. Albert, F. Khedouri, „Management”, Third Edition, Harper-Row, Publisher, New York, 1995
20. Marcel Ghita, Mihai Spranceana “Auditul intern al institutiilor publice”, Ed. Tribuna Economica, București 2002
21. Marin Menu „Controlul financiar bancar si expertiza contabila”, Univ.C.Brancoveanu, Brăila, 1996
22. Mary Jo Hatch „Théorie des organisatios”, De Boeck Université Paris, 2000
23. Michael A. Pearson „Doing the Right Thing”, in Journal of Accountancy, iunie 1995

24. Mircea Boulescu „Auditul Financiar. Repere normative naționale”  
Ed. Economică, București, 2003
25. Mircea Boulescu, „Auditul financiar, reorganizarea judiciară și  
Corneliu Bârnea lichidarea societăților comerciale”, Ed. Fundației  
România de mâine, București, 2001
26. Mircea Boulescu, „Control Financiar” Ed. Eficient, București, 1997  
Marcel Ghita
27. Mircea Boulescu, “Fundamentele auditului”, Editura Didactica si  
Marcel Ghita , Valerica Pedagogica, București , 2001  
Mares
28. Mircea Boulescu, „Control Financiar și expertiză contabilă”. Ed.  
Marcel Ghiță Eficient, București, 1996
29. Mircea Boulescu, „Expertiza contabilă”, Ed. Didactică și  
Marcel Ghiță Pedagogică, București, 2001
30. Mircea Boulescu, „Controlul financiar de gestiune al agenților  
Marcel Ghiță, Valerică economici”, Ed. Tribuna Economică, București  
Mareș, Petre Popeangă 2001
31. O.E. Wiliamson „Markets and hierarchies”, New York, Free Press,  
1975
32. Oprea Călin, Mihai „Bazele contabilității”, Ed. Didactică și  
Ristea Pedagogică R.A, București, 2003
33. Ovidiu Nicolesco, „Management”. Editura Economică 1999  
Ion Verboncu
34. Petre Popeanga, „Control financiar si fiscal” Editura CECCAR,  
Gabriel Popeanga București , 2004
35. I. P. Pantea „Managementul contabilității românești”,  
Intelcredo, Deva, 1998

36. Paraschiv Vagu, Ion Stegăroi  
„Management general”. Ed. Macarie 1998
37. Petre Popeangă  
„Organizarea și exercitarea controlului financiar contabil”. Editura Fundația România de Măine, 2000
38. Petre Popeangă, Carmen Mitrea Popia  
„Controlul financiar”. Editura Fundația România de Măine, 2002
39. Radu Ciurileanu  
„Controlul financiar în Republica Socialistă România”, Ed. Academiei RSR București 1980
40. Radu Ciurileanu  
„Controlul propriu al agentului economic” Ed. Economica, București 1996
41. Samuel C. Certo  
„Managementul modern”, Editura Teora, București, 2002
42. Sever Gabriel Bomboș  
Codul Fiscal Român. Taxa pe Valoarea Adăugată. Ed. Tribuna Economică, București, 2004
43. Stephen R. Covey  
„Etica liderului eficient sau Conducerea bazată pe principii”, Ed. ALLFA, 2001, București
44. Ștefan Crăciun  
„Controlul și auditul financiar. Expertiza contabilă”, Ed. Economică, București, 2002
45. Titus Aslău  
„Control de gestiune dincolo de aparențe”, Ed. Economică, București, 2001
46. W.J. Duncan  
„Management”, Random House Business Division, New York, 1983
47. „Curtea de Conturi a României - Istorie și prezent”, editor Curtea de Conturi a României, București, 1993
48. Constituția României din 1991 – M.Of. 233/21.11.1991

49. Constituția României, M.Of. nr. 767/31.10.2003
50. Constituția României din 1991, revizuită prin Legea de revizuire a Constituției României din 18 sept.2003, M.Of. nr. 669/22.09.2003.
51. Constituția din 1 iulie 1866, M.Of. 142/1.07.1866
52. Curtea de Conturi - Codul etic al profesiei
53. Codul de procedura fiscala 2003-O.G.nr.92/2003 Ed. Național, București, 2004
54. Codul Muncii, Ed. Meteor Press, București, 2003
55. Codul de procedura civila comentat si adnotat ,Ed. ALL, București, 1995
56. Codul Civil, Ed. Lumina Lex,1993
57. Cod de procedura penala, M.Of. nr.65/1997
58. Revista Controlul economic financiar,nr.6, Ed. Tribuna Economica, 2001
59. Revista Controlul economic financiar,nr.6, Ed. Tribuna Economica, 2003
60. Revista Controlul economic financiar,nr.7, Ed. Tribuna Economica, 2003
61. Revista Controlul economic financiar,nr.9,Ed. Tribuna Economica, 2000
62. Revista Controlul economic financiar,nr.5,Ed. Tribuna Economica, 2001
63. Revista de audit financiar nr. 1/2001 Editor Curtea de Conturi a României
64. Revista Controlul economic-financiar, februarie 2003
65. Revista Control economic-financiar, aprilie 2002
66. Revista Tribuna Economică, octombrie 2002
67. Revista Control Economic Financiar nr.3/martie 2001
68. Audit financiar 2000 ;Standarde ;Codul privind conduita etica si profesionala, Editor Camera Auditorilor financiari din România, Ed. Economica, București, 2000

69. Precizări ale Agenției Naționale de Administrare Fiscala Revista „TRIBUNA ECONOMICĂ”, București, nr.7/2004
70. Standardele de audit ale Curții de Conturi a României, emitent Curtea de Conturi a României, București 2002.
71. Curtea de Conturi - Regulamentul etic al profesiei
72. Codul Etic Național al profesioniștilor contabili, Ed. CECCAR, Bucuresti, 2002
73. Culegere de teste grilă, exerciții, întrebări și studii de caz, Ed. CECCAR, București, 2006
74. Legea de înființare a Înaltei Curți de Conturi a României din 24.01.1864.
75. Legea din 12.04.1930 privind reorganizarea Înaltei Curți de Conturi publicată în M.Of. 91/26.04.1930
76. Legea nr.2/28.03.1973 privind Curtea Superioară de Control Financiar, Buletin Oficial nr.44/30.03.1973.
77. Legea nr.31/1990 privind societățile comerciale republicată, M.Of. nr. 33/29.01.1998
78. Legea nr.66/7 octombrie 1993 a contractului de management, M.Of. 244/13 oct.1993
79. Legea nr.30/1991 privind organizarea și funcționarea controlului financiar și a Gărzii Financiare. M.Of. 64/27.03.1991
80. Legea nr. 77/2002 privind modificarea și completarea Legii nr. 94/1992 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 104/7.02.2002.
81. Legea nr.82/1991 republicata si modificata prin O.G. nr. 61/2001 si Legea nr.310/2002, M.Of. nr.380/9.06.2002
82. Legea nr. 15/1990 privind reorganizarea unităților economice de stat ca regii autonome și societăți comerciale, M.O. nr. 98/8 august 1990



83. Legea nr. 31/1990 privind societățile comerciale, M.O. nr. 126-127/17 noiembrie 1990
84. Legea nr. 35/1991- privind regimul investițiilor străine în România, M.O. nr. 73/10 aprilie 1991
85. Legea nr. 36/1991 privind societățile comerciale agricole și alte forme de asociere în agricultură, M.O. nr. 97/6 mai 1991
86. Legea nr. 33/1991 privind activitatea bancară M.O. nr. 70/3 aprilie 1991; Legea nr. 47/1991 privind constituirea, organizarea și funcționarea societăților comerciale în domeniul asigurării, M.O. nr. 151/19 iulie 1991
87. Legea nr. 672/2002 privind auditul public intern. M.Of. nr. 953/24.12.2002
88. Legea nr.500 /11.07.2002 privind finanțele publice,M.Of. nr.597/13.08.2002
89. Legea de revizuire a Constituției României, M.Of. 758/29.10.2003
90. Legea nr.188/1999 privind Statutul funcționarilor publici, M.Of. Nr. 600/1999
91. Legea nr. 77/31.01.2002 pentru modificarea și completarea Legii nr. 94/1992 privind funcționarea Curții de Conturi, publicată în M.Of. nr. 104/7.02.2002.
92. HG 720/1991 privind aprobarea Normelor de organizare și exercitare a controlului financiar. M.Of. 75/24.04.1992.
93. H.G.nr.745/3.07.2003 ,M.O.nr.496/9.07.2003
94. H.G. nr. 745/3.07.2003, M.Of.nr-496/9.07.2003.
95. H.G.nr.1574/2003, M.Of. nr.2/2004
96. Hotărârea nr.1574 din 18 decembrie 2003,privind organizarea si funcționarea Ministerului Finanțelor Publice si Agenției Naționale de Administrare Fiscala, M.Of. nr.2 din 5 ian.2004
97. H.C.M. nr.2230/8.12.1968 art.11,B.Of.138/8.12.1969

98. OG 119/1999 privind auditul intern și controlul financiar preventiv, M.Of. 430/31 august 1999, modificată și completată prin Legea nr. 84/18 martie 2003, M.Of. 195/26.03.2003
99. O.G.nr.2/2001 M.Of.nr.410/2001
100. O.G. nr. 86/28.08.2003, M.Of. nr. 624/31.08.2003.
101. OG.nr2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor, M.Of. nr.410/2001
102. Decretul nr. 150/19 iunie 1974, Buletinul Oficial nr.83/19.06.1974 și Decretul nr. 36/21.02.1981 Buletinul Oficial nr.11/24.02.1981
103. Decretul nr.94/1990, M.Of. nr. 21/8.02.1990
104. Decretul-Lege nr. 54/1990 privind organizarea și desfășurarea unor activități economice pe baza liberei inițiative, M.O. nr. 141/3 decembrie 1990
105. Ord. Nr.328/14.10.2004 privind Regulamentul de organizare și funcționarea Gărzii Financiare emis de A.N.C. ministru delegat pentru coordonarea autorității de control
106. Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 522/2003, publicat în Monitorul oficial nr. 320/13.05.2003
107. Ordinul nr. 38/2003 pentru aprobarea Normelor privind exercitarea activității de audit public intern, M. Of. 130/2003
108. Ord.M.F.P nr.592/13.05.2003 privind aprobarea normelor metodologice generale privind exercitarea controlului financiar preventiv, M.Of.nr.320/2003
109. Ord. Nr.328/14.10.2004 privind Regulamentul de organizare și funcționarea Gărzii Financiare emis de A.N.C. ministru delegat pentru coordonarea autorității de control
110. Ord. F.N./iunie 2004 privind aprobarea „Ghidului controlului”, emis de Ministru delegat pentru coordonarea autorității de control
111. Ord. MFP nr.522/2003, M.Of.nr.320/13.05.2003

112. Ord. MFP nr. 224/28.02.2001 și Ord. MFP nr. 259/10.08.2001 care aprobă Regulamentul de Organizare și Funcționare a DGFP, Administrațiilor finanțelor publice municipale, orașenești și comunale.
113. Ord. Nr.551/2004 al Președintelui A.N.A.F. privind modelul și conținutul „Raportului de inspecție fiscală” împreună cu anexele. Anexele cuprind modelul Raportului de inspecție fiscală ; Instrucțiuni privind întocmirea și obiectivele minimale ale raportului de inspecție fiscală precum și Nomenclatorul la bugetul general consolidat.
114. Cadrul general al operațiunilor supuse controlului financiar preventiv , Ord. M.F. P. nr.522/2003 ,M.Of. nr.320
115. M.F.P. Reglementări contabile pentru agenții economici ,Ord. M.F.P nr.306/2002 pentru aprobarea reglementărilor contabile simplificate armonizate cu directivele Uniunii Europene,Ed. Economică
116. Normele generale privind exercitarea activității de audit public intern din 15.01.2003 M.Of. 130 bis./27.02.2003.
117. Norme Metodologice nr.2388/15.12.1995 privind organizarea și efectuarea inventarierii .M.Of. nr.292/1995
118. Norme Metodologice de aplicare a codului de procedura fiscală, Ed. Meteor Press, 2004
119. Norme de Control Financiar Ulterior Extern și de Valorificare a Constatărilor, emitent Curtea de Conturi a României, martie 2002.
120. Norme metodologice nr.63943/1991 , M.Of.nr.75/24.04.1992
121. Declarația de la Lima cu privire la liniile directoare ale controlului finanțelor publice, difuzată cu ocazia Congresului al IX-lea al INTOSAI reunite la Lima.
122. Liniile directoare Europene de aplicare a Standardelor de audit INTOSAI nr. 21, Evaluarea controlului intern și testele de conformitate, Ediția C.C.Europeană XI 1999
123. [www.rcc.ro](http://www.rcc.ro)

